UNIVERSITÉ D'AIX-MARSEILLE - FACULTÉ DE DROIT

LE PRIVILÈGE DU TRÉSOR

EN MATIÈRE DE

CONTRIBUTION EXTRAORDINAIRE

SUR LES

BÉNÉFICES DE GUERRE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(Sciences Juridiques)

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE

PAR

Louis COURET

LAURÉAT DE LA FACULTÉ DE DROIT D'AIX

TOULON
IMPRIMERIE G. MOUTON
2, Rue de l'Ordonnance

1924

LE PRIVILÈGE DU TRÉSOR

EN MATIÈRE DE

CONTRIBUTION EXTRAORDINAIRE

SUR LES

BÉNÉFICES DE GUERRE

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41549809_0040

UNIVERSITÉ D'AIX-MARSEILLE - FACULTÉ DE DROIT

LE PRIVILÈGE DU TRÉSOR

EN MATIÈRE DE

CONTRIBUTION EXTRAORDINAIRE

SUR LES

BÉNÉFICES DE GUERRE

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(Sciences Juridiques)

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

PRÉSENTÉE ET SOUTENUE

PAR

Louis COURET

Lauréat de la Faculté de Droit d'Aix

TOULON
IMPRIMERIE G. MOUTON
2, Rue de l'Ordonnance

1924

UNIVERSITÉ D'AIX-MARSEILLE

FACULTÉ DE DROIT D'AIX

PERSONNEL

MM.

MOREAU ✠ I., Doyen, Professeur de Droit Administratif.
JOURDAN ✻, ✠ I., Professeur de Droit Civil.
VERMOND ✠ I., Professeur de Droit Romain.
BONNECARRÈRE ✠ I., Professeur de Droit Commercial.
RAYNAUD ✠ I., Professeur d'Economie Politique.
DUMAS ✠ I., Professeur d'Histoire Générale du Droit Français.
SAUVAIRE-JOURDAN ✠ I., Professeur d'Economie Politique.
BRY ✻, ✠ A., Professeur de Droit Romain.
SÉGUR ✠ A., Professeur de Droit international public.
LABORDE-LACOSTE, Professeur de Droit criminel.
CRÉMIEU ✻, ✠, Professeur de Droit Civil.
ROUBIER, Professeur de Droit Civil.

PROFESSEURS HONORAIRES

MM.

RIPERT ✻, ✠ I., Professeur à la Faculté de Droit de Paris.
AUDINET ✠ I., Professeur à la Faculté de Droit de Poitiers.

M. TERLIER ✠ I., Secrétaire.

JURY

Président: M. BONNECARRÈRE.
Assesseurs: MM. CRÉMIEU et ROUBIER.

L'Université et la Faculté n'entendent donner aucune approbation aux opinions émises dans les thèses; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

BIBLIOGRAPHIE

BAUDRY-LACANTINERIE : *Précis de droit civil.* — 3 volumes.

BAYART : *Le privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.* Paris 1922.

BAYART : *Les apports en société et le privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire.* Paris 1923.

BESSON : *Traité pratique du privilège du Trésor en matière de contribution sur les bénéfices de guerre.* Librairie Dalloz 1923.

BULLETIN de l'Association nationale des Notaires de France. Année 1923.

CIRCULAIRE de la comptabilité publique du 10 août 1922.

COMBAT : *L'impôt sur les bénéfices de guerre.* Paris 1918.

DALLOZ : *Jurisprudence générale. Recueil périodique et critique de jurisprudence de législation et de doctrine.*

DALLOZ : *Nouveau code civil annoté.*

DUGA : *La contribution extraordinaire des bénéfices de guerre et les membres des professions libérales patentées (les officiers ministériels en particulier). Thèse Toulouse* 1921.

GELIS : *Conflit du privilège du Trésor en matière de contribution sur les bénéfices de guerre avec le privilège du créancier gagiste sur les meubles du débiteur. Revue fiscale des Régions libérées* 1922.

JOURNAL des notaires et des avocats.

JOURNAL OFFICIEL de la République Française.

LARDEUR : *Du privilège du Trésor en matière de bénéfices de guerre. Recueil des questions fiscales.* Paris 1922.

LES LOIS nouvelles.

LYON-CAEN et RENAULT : *Manuel de droit commercial.* Paris 1918.

MARIA : *Etude sur le privilège du Trésor public pour le recouvrement de l'impôt sur les bénéfices exceptionnels ou supplémentaires réalisés pendant la guerre.* Paris 1921.

MONTEUX : *Conditions et applications de la loi sur les bénéfices de guerre au point de vue économique.* Thèse Paris 1920.

PALMADE : *Traité pratique de la contribution sur les bénéfices de guerre.* Paris 1922.

PLANIOL : *Traité élémentaire de droit civil.* 3 volumes. 6e édition.

RECUEIL général des lois, décrets et arrêtés.

REPERTOIRE général pratique du Notariat et de l'Enregistrement.

VIEL : *Le privilège du Trésor pour le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre et la nouvelle réglementation de la loi du 10 août* 1922. Paris 1922.

INTRODUCTION

Odieusement agressée en 1914 par une Nation de proie, qui ne rêvait que de conquêtes et qui croyait à une victoire rapide et facile, la France, grâce à l'héroïsme de ses enfants, a pu avoir raison de l'orgueilleuse Allemagne.

Mais, pour résister à l'ennemi et finalement le vaincre, notre pays a été obligé de faire appel à tous les éléments de son crédit.

Pour la Défense Nationale, la France a dû dépenser des sommes considérables que les Recettes Ordinaires de notre Budget ont été forcément impuissantes à procurer.

Il fallut alors avoir recours à des ressources nouvelles.

Notre Gouvernement demanda tout d'abord à l'Emprunt les fonds dont il avait besoin.

Mais l'Emprunt n'est qu'un remède provisoire : l'Etat doit, à moins qu'il ne s'agisse de rentes perpétuelles, rembourser le capital qu'on lui a prêté ; dans tous les cas, il doit servir l'intérêt des sommes avancées, et, aux époques troublées, tout le monde sait que le loyer de l'argent — pour employer le terme consacré — est toujours élevé.

En ayant ainsi recours à l'Emprunt, notre Gouvernement reculait seulement la solution de la difficulté ; au lieu de résoudre le problème, il rendait même la situation de potre pays plus critique en augmentant la dette de la France.

Nos dirigeants comprenant alors que l'avenir de la Nation était en jeu n'hésitèrent pas à créer de nouveaux impôts.

Parmi les impôts qui furent alors votés, se trouve celui que l'on a appelé : la CONTRIBUTION EXTRAORDINAIRE SUR LES BÉNÉFICES DE GUERRE.

L'idée de taxer les bénéfices réalisés pendant la guerre provient de deux considérations bien distinctes (1) :

1° Une légitime indignation suscitée dans l'opinion publique par les gains scandaleux de certains fournisseurs de l'Etat et de nombreux intermédiaires.

2° Un sentiment de justice tendant à faire supporter des charges supplémentaires à ceux que les circonstances avaient non seulement épargnés mais même favorisés dans leurs intérêts.

Mais il ne suffit pas de créer un impôt, il faut en assurer le recouvrement.

Dans ce but, le législateur institua au profit du Trésor une garantie : il lui donna un privilège.

C'est le privilège du Trésor destiné à assurer le recouvrement de la Contribution Extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

Ce privilège fera l'objet de notre étude (2).

Il ne faut pas s'étonner que, en notre manière, le législateur ait fait bénéficier le Fisc d'un privilège ; le Trésor dispose, en effet, pour garantir le recouvrement des diverses sommes qui lui sont dues, d'un certain nombre de privilèges, créés par des lois particulières et parmi lesquels nous citerons :

1° Le privilège du Trésor en matière de Douanes (loi des 6-22 août 1791).

---

(1) Combat. L'impôt sur les bénéfices de guerre, page 11.

(2) Que l'on ne recherche pas, dans les pages qui vont suivre, un exposé de droit fiscal; nous traiterons cette question au seul point de vue du droit civil; et si nous sommes amenés à donner quelques détails sur l'impôt sur les bénéfices de guerre, nous ne le ferons que dans la mesure où nous le jugerons absolument indispensable pour traiter notre sujet aussi clairement et aussi complètement que possible.

2° Le privilège du Trésor en matière d'Enregistrement (loi du 22 Frimaire An VII).

3° Le privilège du Trésor en matière de Contributions Indirectes (art. 47 du décret du 1er Germinal An XIII).

4° Le privilège du Trésor sur les biens des comptables (loi du 5 septembre 1807).

5° Le privilège du Trésor pour le recouvrement des frais de justice criminelle (loi du 5 septembre 1807).

6° Le privilège du Trésor pour le déssèchement des marais (loi du 16 septembre 1807).

7° Le privilège du Trésor en matière de Contributions Directes (loi du 12 novembre 1808).

8° Le privilège du Trésor pour droits et amendes en matière de Timbre (art. 76 de la loi du 28 avril 1816).

9° Le privilège du Trésor garantissant les prêts consentis par l'Etat en matière de drainage (loi du 17 juillet 1856).

Et 10° le privilège de l'Etat pour le recouvrement des frais de curage, d'élargissement et de redressement des cours d'eau ni navigables ni flottables (loi du 8 avril 1898).

Ces divers privilèges n'ont pas une règlementation uniforme : les uns sont des privilèges purement mobiliers ; les autres sont purement immobiliers, et d'autres grèvent à la fois les meubles et les immeubles du redevable et sont appelés privilèges généraux.

D'après le premier alinéa de l'article 2098 du Code Civil, en effet, « le privilège à raison des droits du Trésor « public et l'ordre dans lequel il s'exerce sont réglés par « les lois qui les concernent. »

Le privilège du Trésor en matière de Contribution extraordinaire sur les Bénéfices de guerre a donc été simplement ajouté par le législateur à la liste déjà longue des privilèges dont dispose le Fisc.

Nous allons maintenant retracer l'historique de ce privilège et de sa règlementation.

1° - Loi du 1er Juillet 1916

La loi du 1er juillet 1916 à créé la Contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

Aux termes de l'art. 16 de cette loi, cet impôt est assimilé aux contributions directes au point de vue de l'établissement des rôles et du mode de recouvrement de la taxe.

Il résulte de cet article qu'un privilège semblable à celui qui existe au profit du Trésor en matière d'impôts directs doit assurer le recouvrement de cette Contribution.

L'art. 17 de la loi du 1er juillet 1916 vient du reste confirmer la conséquence que nous venons de tirer de l'article 16, car il contient ces mots : « pour l'exercice du privilège du Trésor... »

Donc le Trésor a un privilège, et celui-ci étant assimilé à celui existant au profit du Fisc en matière d'impôts directs se trouve régi, comme ce dernier, par la loi du 12 novembre 1808.

D'après cette loi, le privilège du Trésor grève seulement les meubles et effets mobiliers du Contribuable ; ce privilège est donc dispensé d'inscription.

Il passe avant tous les autres privilèges.

Il garantit seulement la Contribution de l'année échue et de l'année courante.

La créance du Trésor se trouve, de son côté, soumise à la déchéance triennale édictée par l'art. 149 de la loi du 3 Frimaire An VII et par l'art. 17 de l'arrêté du 16 Thermidor An VIII. Il est toutefois stipulé dans l'art. 17 de la loi du 1er juillet 1916 que, pour l'exercice du privilège du Trésor et pour l'application de la prescription triennale, chacune des annuités sera considérée comme une Contribution distincte afférente à l'année pendant laquelle elle est exigible.

Il résulte des explications qui précèdent, la prescription étant de trois ans, que la créance du Trésor pouvait être poursuivie judiciairement bien qu'elle ait cessé d'être privilégiée.

2° - Loi du 25 Juin 1920

Cette loi qui donnait au Trésor des ressources nouvelles contient dans son article 20 des modifications importantes à la réglementation de la taxe sur les bénéfices de guerre.

Les modifications principales apportées par la loi du 25 juin 1920 et qui intéressent notre étude sont au nombre de trois :

1° Le recouvrement de la Contribution peut être poursuivi pendant quinze ans à compter de l'établissement du rôle.

2° Le privilège du Trésor est maintenu pendant le même laps de temps (1).

Et 3° le privilège du Trésor grève désormais tous les biens des redevables.

Le privilège du Trésor se trouvait donc étendu, grâce à la loi du 25 juin 1920, à la fois « dans le temps et dans l'espace ».

Deux motifs graves justifiaient ce supplément de garantie apporté par la loi du 25 juin 1920 :

1° Beaucoup de Contribuables n'ont pas fait leurs déclarations de bénéfices de guerre, comme le voulait la loi, les uns parce qu'ils espéraient ainsi se soustraire à l'impôt et les autres parce que, de bonne foi, ils ignoraient être assujettis à cette taxe.

L'Administration a la tâche difficile, et par conséquent longue, de rechercher ces redevables.

---

(1) Il y a donc, depuis la loi du 25 juin 1920, coïncidence entre la durée du privilège et la période de recouvrement.

Pour ce motif, d'une part, la prescription de trois ans était trop courte, et, d'autre part, le privilège ne garantissant que le paiement de la taxe de l'année échue et de l'année courante était insuffisant pour conserver les droits du Trésor.

2° Les sommes à recouvrer étaient considérables. On les évaluait à 14 milliards. Cette taxe a du reste produit, en mai 1923, la somme de 132.662.400 francs. Des assujettis étaient redevables de sommes dépassant un million de francs. Une garantie purement mobilière était insuffisante pour assurer au Trésor le recouvrement de cette taxe.

3° - Difficultés et Controverses

Alors qu'il ne s'agissait que d'un privilège mobilier, la réglementation de la loi du 12 novembre 1808 était suffisante.

Mais elle devint insuffisante le jour où le privilège du Trésor fut étendu aux immeubles.

Conformément au premier alinéa de l'art. 2098 du Code Civil, la nouvelle règlementation aurait dû être votée en même temps que la loi qui créait ce privilège immobilier. Mais nos Députés, qui, sur l'intervention en pleine séance de la Chambre de deux d'entre eux, votèrent sans discussion cette extension du privilège aux immeubles, n'entrevirent aucune des difficultés qui ne devaient pas tarder de se révéler, et que nous allons examiner maintenant (1).

1° Publicité du privilège. — La loi subordonne l'efficacité des privilèges immobiliers à une condition : il faut

(1) Ces difficultés, aujourd'hui heureusement aplanies grâce à la loi du 10 août 1922, ne présentent plus qu'un intérêt historique. Nous croyons cependant utile de rappeler les graves controverses qui s'élevèrent au lendemain du vote de la loi du 25 Juin 1920 en raison de l'émotion considérable et légitime que causèrent en leur temps ces discussions et des perturbations économiques dont cette loi fut la cause.

qu'ils aient été rendus publics par une inscription prise au bureau des hypothèques (art. 2106 du Code Civil).

Divers arrêts de jurisprudence affirment du reste que la disposition de l'art. 2106 est « générale et ne comporte « que les exceptions expressement prévues par la loi. » (1).

Or, la loi ne prévoit qu'une exception en faveur des privilèges de l'art. 2101 du Code Civil dispensés d'inscription, et encore cette dispense d'inscription n'existe-t-elle que pour le droit de préférence et non pour le droit de suite (2).

La loi du 25 juin 1920 apportait-elle une nouvelle exception au principe de la nécessité de l'inscription ?

L'administration l'affirmait.

Cette opinion attribuant au privilège du Trésor un caractère occulte fut soutenue d'abord dans la circulaire de la Comptabilité publique du 29 juillet 1920 (p. 28), puis dans une réponse du Ministre des Finances à un Député (3).

L'administration des Finances faisait le raisonnement suivant : le privilège de la loi du 25 juin 1920 est le même que celui de la loi du 1er juillet 1916. Ces privilèges diffèrent seulement par leur étendue, l'un n'étant que l'agrandissement de l'autre. Ils sont donc tous deux régis par la loi du 12 novembre 1808 et cette loi n'oblige pas le Fisc à prendre inscription.

Nous croyons au contraire que le Trésor devait rendre public son privilège.

Nos Parlementaires n'ont en effet pas prévu la difficulté que nous étudions actuellement ; ils n'ont donc pas

---

(1) Civ. 12 déc. 1893. D. 94. 1. 225; — Ch. réunies 31 janv. 1898 D. 98. 1. 233; — Dissertations de M. de Loynes D. 94. 1. 225, note 1-5 et D. 98. 1. 233 note 1-2.

(2) Thézard, du nantis. des privil. et hypoth. et de l'exprop. forcée n° 381; — Baudry-Lacantinerie et de Loynes t. I n° 809; Aubry et Rau 5e édit. t. 3. p. 507; — Planiol t. 2 n° 3.006.

(3) J. O. 15 février 1921, déb. parl. Ch. p. 576.

voulu apporter une dérogation à la règle générale contenue dans l'art. 2106 du Code Civil.

Quant à l'argument tiré de la loi du 12 novembre 1808, il ne nous embarrasse pas beaucoup ; cette loi ne donne au Trésor qu'un privilège mobilier. Il est donc tout naturel qu'aucune inscription ne soit prévue. Et du reste, l'Administration nous fournit la meilleure réfutation de sa propre théorie. Voici, en effet, les paroles prononcées à la Tribune de la Chambre le 11 juillet 1921 par M. le Commissaire du Gouvernement : « Il y a deux choses bien « distinctes en discussion : le privilège sur les immeubles « et le privilège sur les meubles. Le privilège sur les immeu- « bles a été *créé* par la loi du 25 juin 1920 en matière de « Contribution extraordinaire de guerre. Le privilège sur « les meubles *existait déjà* d'après la loi de 1808 et il nous « permet de poursuivre le Contribuable lorsqu'il s'agit de « contribution extraordinaire de guerre comme lorsqu'il s'a- « git de contributions directes. » (1).

Le principe général de l'art. 2106 s'imposait donc : l'inscription était nécessaire.

C'est du reste à cette règle que sont soumis les autres privilèges immobiliers du Trésor.

Mais l'administration trouva alors d'autres arguments : elle affirma que le privilège de la loi du 25 juin 1920 portant sur « tous les biens » du rédevable était un privilège général à ajouter à la liste de ceux énumérés par l'art. 2101 du Code Civil et qu'il était, comme ceux-ci, dispensé d'inscription en vertu de l'art. 2107 du Code Civil.

Il est encore facile de réfuter cette opinion.

Un privilège peut porter sur tous les biens du redevable sans entrer dans la liste de ceux énumérés par l'art. 2101 du Code Civil et sans être dispensé d'inscription ; le

---

(1) J. O. 12 juillet 1921, p. 3. 419, 3e col.

privilège du Trésor pour frais de justice criminelle créé par la loi du 5 septembre 1807 frappe tous les biens du condamné, n'est pas incorporé aux privilèges de l'article 2101 du Code Civil et doit être inscrit pour grever les immeubles.

Faisons aussi remarquer que lorsque des lois particulières (1) ont créé des privilèges à ajouter à ceux de l'art. 2101 du Code Civil, ces lois l'ont toujours déclaré formellement ; bien mieux, elles ont toujours indiqué entre quels privilèges de l'article 2101 il fallait intercaler le privilège qu'elles créaient, et ceci a un grand intérêt, puisque, comme on le sait, les privilèges de l'art. 2101 s'exercent suivant l'ordre dans lequel ils sont énumérés dans cet article. Or, la loi du 25 juin 1920 ne renvoie nullement à l'art. 2101 du Code Civil.

En fait, le Trésor ne prit jamais inscription ; on se trouvait donc exposé à voir tout à coup surgir ce privilège. Dans ces conditions, toute sécurité était enlevée aux transactions.

2e Rang du privilège. — D'après le deuxième alinéa de l'art. 2098 du Code Civil, « le Trésor public ne peut « obtenir de privilège au préjudice des droits antérieure- « ment acquis à des tiers. »

Quel sens faut-il donner à ce texte ?

D'après un premier système, cette disposition fina-

(1) Loi du 23 déc. 1874 (art. 14) relative à la protection des enfants du premier âge et en particulier des nourrissons; loi du 27 déc. 1895 (art. 4) concernant les caisses de retraite, de secours et de prévoyanc fondées au profit des employés et ouvriers; loi du 17 mars 1905 (art. 7) relative à la surveillance et au contrôle des Sociétés d'assurance sur la vie et de toutes les entreprises dans les opérations desquelles intervient la durée de la vie humaine; loi du 9 avril 1898 (art. 23) concernant les responsabilités des accidents dont les ouvriers sont victimes dans leur travail; loi du 4 mars 1889 (art. 22) modifiant la législation des faillites et accordant au personnel une garantie pour ses salaires; loi du 19 décembre 1907 (art. 7) relative à la surveillance des sociétés de capitalisation; loi du 3 juillet 1913 (art. 11) relative aux sociétés d'épargne.

le de l'art. 2098 doit être considérée comme une conséquence du principe de la non-rétroactivité des lois, posé par l'art. 2 du Code Civil, et doit être entendue en ce sens que, si, à la publication d'une loi nouvelle concédant un privilège au Trésor public, des privilèges et hypothèques existent sur les biens du débiteur de l'impôt, ces privilèges et ces hypothèques ne seront pas primés par le privilège du Trésor nouvellement créé. (1).

D'après un autre système, le deuxième alinéa de l'article 2098 du Code Civil signifierait que le privilège du Trésor ne peut pas nuire aux privilèges et hypothèques valablement conservés antérieurement non pas à la loi créant le privilège du Trésor mais à la naissance même de ce privilège (2). Mais, avec ce second système, une difficulté supplémentaire se présente : à quelle date nait le privilège du Trésor ? Est-ce le jour de la publication des rôles, le jour de la décision de la commission du premier degré ou le jour où ont été réalisés les bénéfices donnant lieu à imposition ?

A quel système fallait-il donner la préférence ? Rien ne permettait de répondre à cette question.

3e Droit de suite du privilège. — Le privilège du Trésor, bien qu'il n'ait pas été inscrit, emportait-il un droit de suite sur les immeubles en cas de vente, ou bien ne conférait-il au Trésor qu'un simple droit de préférence ?

L'administration soutenait, ainsi que nous l'avons vu, que le privilège de l'art. 20 de la loi du 25 juin 1920 n'était

(1) Troplong, comment. du titre des priv. et hyp. t. I, n° 90; Pont, comment. traité des priv. et hyp. et de l'exprop. forcée 2° édit. t. I n° 40; Guillouard, traité des priv. et hyp. t. 2 n° 555; Laurent, t. 29 n° 320; Cass. 2 déc. 1862 motifs D. 62. 1. 513, S. 63. 1. 97.

(2) Aubry et Rau 5e édit. t. 3 § 263 bis, note 39; - Demante et Colmet de Santerre, 2e édit. t. 7 nv 8 et 8 bis; - Baudry-Lancantinerie et De Loynes, t. I. n° 648;-Planiol t. 2 n° 3.146;-Cass. 7 mai 1816 S. chr. 5. I. 187;-Amiens 18 Nov. 1854 D. 57. 2. 142, S. 55. 2. 47.

qu'une extension du privilège de l'art. 1er de la loi du 12 novembre 1808.

Or M. Planiol écrit à propos de ce dernier privilège : « Il est accompagné d'un véritable droit de suite, qui le « rend opposable, pour l'arriéré dû au Trésor, soit à l'ac- « quéreur de l'immeuble (1), soit à un créancier antichré- « siste ou à un cessionnaire de loyers, substitués l'un « et l'autre au propriétaire comme créanciers des loyers « (2). L'existence de ce droit de suite a été vainement com- « battue par Durieu (3) à propos de l'art. 11 du règle- « ment du 26 août 1824, qui l'admettait déjà. » (4).

Le Trésor jouissant donc du droit de suite pour son privilège de la loi du 12 novembre 1808 devait en bénéficier également pour son privilège de la loi du 25 juin 1920 qui n'est qu'une extension du premier.

Nous n'admettons pas ce droit de suite sans inscription du privilège.

La loi du 12 novembre 1808, — nous l'avons vu — ne nous empêche pas d'affirmer que, pour le privilège immobilier du Trésor en matière de contribution extraordinaire, une inscription était nécessaire.

Une fois l'inscription prise, rien ne s'opposait à ce que le Trésor exerçât le droit de suite.

Nous nous étonnons du reste que l'administration ait soutenu que, sans inscription, son privilège bénéficiait du droit de suite : si en effet le privilège de la loi du 25 juin

(1) Cass. 6 juil. 1852. D. 52. 1. 165; Cass. 26 mai 1886, D. 87. 1. 286; Rouen, 1er févr. 1893. D. 93. 2. 584.

(2) Trib. civ. Seine. 27 déc. 1887. Mémorial des percepteurs 1888. p. 48; Circ. sur la comptabilité publique 26 déc. 1890, même recueil, 1891. p. 48; - Comp. jugement du trib. civil d'Evreux, 9 mars 1883 (même recueil 1883, p. 433) confirmé par adoption de motifs par la cour de Rouen (arrêt du 16 février 1884).

(3) Poursuites en matière de contributions directes, 1838, t. I. Nos 103 à 109.

(4) Planiol t. 2. n° 2599.

1920 doit être ajouté à ceux de l'article 2101 du Code Civil et suit les mêmes règles que ces privilèges, il faut se rappeler que ces privilèges généraux permettent d'exercer sans inscription le droit de préférence mais non le droit de suite.

4° Purge du Privilège. — L'acquéreur d'un immeuble pouvait-il espérer se débarrasser du privilège du Trésor par le moyen d'une purge d'une façon semblable à celle que l'on emploie pour se débarrasser d'une hypothèque inscrite ou d'une hypothèque dispensée d'inscription ?

Il semble qu'il faille répondre négativement à cette question.

La purge des hypothèques inscrites était tout d'abord impossible, car, en fait, sous l'empire de la loi du 25 juin 1920, le Trésor ne faisait pas inscrire son privilège qu'il considérait comme occulte.

Et, d'autre part, l'administration ne voulait pas admettre la purge des hypothèques non inscrites ; le percepteur détenteur du rôle, en effet, au cas où le lieu de l'imposition eut différé du lieu où se trouvait l'immeuble, n'aurait pas eu connaissance de la procédure de purge.

La loi du 25 juin 1920 avait donc laissé en suspens bien des difficultés.

Celles-ci étaient d'autant plus graves que, nous le verrons plus tard, tout individu étant susceptible d'avoir réalisé des bénéfices taxables, la plus grande incertitude régnait dans les transactions immobilières.

Les notaires — dont les tribunaux ont une tendance à exagérer la responsabilité au sujet des transactions constatées par leur ministère — refusaient de rédiger certains actes ou contrats pour le compte de leurs clients lorsqu'ils supposaient, même sans en avoir la preuve certaine, avoir affaire à des assujettis à la contribution extraordinaire.

De son côté, le Crédit Foncier, qui ne peut prêter

qu'en première hypothèque, avait jugé ces dangers suffisamment sérieux pour suspendre ses prêts aux particuliers.

« Quel singulier texte de loi, pouvait écrire M. Maria « (1), qui, pour mieux assurer le recouvrement d'un im- « pôt spécial, aurait tari du même coup, en rendant les tran- « sactions immobilières plus difficiles et plus rares, une des « sources les plus abondantes où s'alimente le Trésor « public. »

4° - *Projets et propositions de loi divers*

Il était donc indispensable de règlementer de nouveau le privilège du Trésor, de le rendre « vivant », suivant l'expression de M. Raynaldy.

Persuadés de cette nécessité, des parlementaires déposèrent sur le bureau de la Chambre et sur le bureau du Sénat diverses propositions de loi.

Parmi les auteurs de propositions de loi ou d'amendements, destinés à modifier la législation alors en vigueur du privilège du Trésor en matière de taxe sur les bénéfices de guerre, nous citerons à la Chambre des Députés : M. Alexandre Duval, M. Raynaldy, M. Lesaché et M. René Lafarge.

Ce dernier en particulier proposait un texte dont beaucoup d'articles furent insérés dans le projet voté.

D'autre part, au Sénat, après plusieurs essais infructueux, M. Chastenet faisait adopter le 30 décembre 1921 l'amendement suivant qui devait être ajouté à la loi de finances : « Pour la dite contribution, le privilège du « Trésor s'exerce pendant la même période sur tous les meubles et revenus du contribuable. Il pourra également « s'exercer sur les biens immeubles lui appartenant mais en « prenant seulement date et rang au jour de son inscrip- « tion. »

---

(1) Maria : *Etude sur le privilège du trésor public*, p. 7.

Mais les députés refusèrent de discuter ce texte parce qu'il avait été voté illégalement par le Sénat.

De son côté, le Gouvernement déposa le 15 mars 1921 un projet de loi qui devait subir de nombreuses modifications et pour lequel M. Bokanowski, au nom de la commission des finances de la Chambre, rédigea plusieurs rapports.

5° - Loi du 10 Août 1922

De ces projets et propositions de loi devait sortir la loi du 10 août 1922, qui est un compromis entre les divers textes proposés.

Cette loi :

1° rend public le privilège du Trésor sur les immeubles les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

2° donne au Trésor un droit de suite.

3° organise une procédure de purge préventive.

4° Admet pour l'assujetti la possibilité de cantonner le privilège sur certains biens.

5° Déclasse le privilège du Trésor au profit des privilèges des art. 2101 et 2103 du Code Civil et 191 du Code de commerce.

et 6° permet aux tiers qui ont fourni l'argent nécessaire pour payer la taxe d'être subrogés aux droits du Trésor.

Il est à remarquer que cette loi ne s'est pas occupée du privilège du Trésor sur les meubles à l'exception des fonds de commerce, des navires et des bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

C'est pourquoi n'est pas tout à fait exact le titre que que l'on a cru devoir donner à cette loi du 10 août 1922 : « Loi règlementant l'exercice du privilège du Trésor pour « le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les « bénéfices de guerre ».

Cette loi, en effet, ne contient pas la règlementation en-

tière de l'exercice du privilège du Trésor, elle ne s'occupe que d'une partie de ce problème : l'exercice du privilège du Trésor sur les immeubles, les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

Dans le Rapport qu'il fit le 30 juin 1922 au nom de la Commission des Finances du Sénat, M. Henry Bérenger nous a donné les motifs pour lesquels les meubles autres que les fonds de commerce et les navires sont restés en dehors de la règlementation nouvelle.

« Presque tous les auteurs de propositions ou d'amendements, écrit-il dans ce Rapport, avaient envisagé les « dispositions relatives à l'exercice du privilège sur les « meubles et effets mobiliers non susceptibles d'hypothè- « ques. Ces dispositions n'ont pas été retenues par la Cham- « bre, à qui le Gouvernement, la Commission des Finances « et la Commission de Législation civile et criminelle « avaient demandé de les écarter. Il a été jugé inadmissible « tout d'abord que, sur les meubles et effets mobiliers des « redevables, le privilège du Trésor fut moins étendu en « matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices « de guerre que pour le recouvrement des autres impôts. « D'autre part, en raison même de la nature des biens sur « lesquels elles portent, les transactions qui ont pour objet « les meubles sont inévitablement soumises à certains ris- « ques, et leur sécurité ne saurait intéresser le crédit public « au même titre que la sécurité des transactions immobiliè- « res : Enfin et surtout, l'exercice d'un privilège sur les meu- « bles n'est soumis à aucune formalité par le Code civil, « qui se borne à classer les créances privilégiées entre elles, « c'est-à-dire à déterminer l'ordre de leur préférence. Le Par- « lement était, par conséquent, sollicité de légiférer sur une « matière entièrement nouvelle et infiniment complexe. Vo- « tre Commission ne peut que vous proposer à cet égard, « afin de ne pas retarder le vote d'une loi impatiemment at-

« tendue et de faire disparaître la gêne qui pèse actuelle-
« ment sur les transactions immobilières, de repousser toute
« addition relative au privilège sur les meubles qu'il serait
« proposé d'apporter à un projet concernant exclusivement
« le privilège du Trésor sur les immeubles. »

Pour les biens ainsi laissés de côté, par la loi du 10 août 1922, une nouvelle loi doit être votée.

6° - Le privilège du Trésor en matière de taxe sur les bénéfices de Guerre et l'Algérie

La contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre a été étendue à l'Algérie par un décret du 22 décembre 1917. Les dispositions de ce texte diffèrent peu de la loi métropolitaine du 1er juillet 1916.

Un second décret du 22 décembre 1917 (*J. O.* du 23 décembre 1917) a fixé les règles de perception de cet impôt.

Au fur et à mesure que des modifications étaient apportées dans la Métropole à la législation de la taxe sur les bénéfices de guerre, des modifications similaires étaient apportées en Algérie par les décrets suivants : Décrets du 13 novembre 1918, du 6 janvier 1920, du 7 décembre 1920, du 6 décembre 1921, du 31 mars 1921 et du 16 décembre 1921.

Enfin la loi du 10 août 1922 a déclaré applicable à l'Algérie le régime qu'elle inaugurait en France pour assurer l'exercice du privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire.

7° - Nouveau projet de loi

Un projet de loi, destiné à compléter et modifier la loi du 10 août 1922, a été déposé par le Ministre des Finances et le Garde des Sceaux le 25 janvier 1923 sur le bureau de la Chambre.

Le rapport fait au nom de la Commission des Finances

de la Chambre des Députés par M. Bokanowski, rapporteur général du budget, est venu en discussion à la séance du 11 juillet 1923.

Ce projet de loi a été voté par la Chambre des Députés le 22 décembre 1923.

Signalons en terminant que ce nouveau projet, qui se borne à rectifier quelques erreurs de détail et à compléter certaines règles d'application, est loin d'envisager toutes les améliorations que la pratique a reconnues nécessaires.

Puisque nous allons étudier un privilège et puisque les pages qui vont suivre contiendront uniquement un exposé de droit civil, il nous semble naturel d'adopter, pour notre étude, le plan classique suivi, en matière de privilèges et d'hypothèques, par tous les auteurs de droit civil.

Notre travail sera divisé en trois parties :

La première sera consacrée à l'étendue du privilège du Trésor.

Dans la deuxième, nous ferons connaître les mesures de publicité qui ont été prévues par le législateur.

Dans la troisième, nous exposerons les effets du privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

PREMIERE PARTIE

Etendue du Privilège du Trésor

Cette première partie consacrée à l'Etendue du Privilège du Trésor sera divisée en trois chapitres dans lesquels nous rechercherons successivement les personnes qui sont assujetties à la taxe sur les bénéfices de guerre, les créances qui sont garanties par le privilège du Trésor et les biens qui sont frappés par ce privilège.

Mais avant d'aborder cette étude, disons un mot de l'étendue du Privilège du Trésor dans le temps.

L'art. 20 de la loi du 25 juin 1920 a formellement réglé cette question : le privilège du Trésor s'exerce sur tous les biens du contribuable pendant quinze ans à dater du jour de l'établissement du rôle.

Ce texte est parfaitement clair et nous ne savons pas sur quelle loi s'appuya M. Bérenger lorsque, au Sénat, le 6 juillet 1922, il affirma, au nom de la Commission des Finances, que le privilège du Trésor pourrait durer vingt-cinq ans.

L'administration des Finances n'a heureusement pas

admis cette opinion contraire aux dispositions de l'art. 20 de la loi du 25 juin 1920. On lit en effet à ce sujet dans la Circulaire de la Comptabilité publique, du 10 août 1922 (p. 38) : « Des déclarations faites à la tribune au cours de « la discussion... donneraient à penser que le privilège « pourrait survivre au delà de quinze ans, notamment en « cas de sursis. Le service ne croit pas possible de sou- « tenir, le cas échéant, avec chance de succès, devant les « tribunaux, une thèse qui est en contradiction avec la « loi, ainsi qu'avec la jurisprudence de la Cour de Cas- « sation. »

CHAPITRE PREMIER

Les Assujettis

Nous allons rechercher quelles sont les personnes qui sont assujetties à la contribution extraordinaire et nous connaîtrons de cette façon les personnes dont les biens sont grevés du privilège du Trésor destiné à assurer le recouvrement de la taxe sur les bénéfices de guerre.

Croire que seuls les membres d'une certaine profession ou de plusieurs professions bien déterminées sont soumis à cette taxe serait une grosse erreur.

Ainsi que nous avons déjà eu l'occasion de l'écrire, tout le monde est susceptible d'avoir réalisé des bénéfices taxables.

L'art. 1er de la loi du 1er juillet 1916 nous fournit la liste des personnes qui sont assujetties à l'impôt.

Plus tard la loi du 25 juin 1920 a exonéré de cet impôt certaines catégories de redevables.

Enfin la loi de finances du 1er juillet 1923, dans ses articles 61 et 62, a encore augmenté le nombre des exemptions.

En un mot, la loi du 1er juillet 1916 a posé le principe ; les deux autres lois ont apporté des exceptions à ce principe.

Examinons successivement les dispositions de ces trois lois.

PREMIÈRE SECTION

Loi du 1er juillet 1916

Sont soumises à la contribution extraordinaire les personnes et les sociétés qui ont réalisé du 1er août 1914 au 30 juin 1920, des bénéfices exceptionnels ou des bénéfices supplémentaires.

Précisons la différence qui sépare ces deux catégories de bénéfices.

Il y a bénéfice supplémentaire, lorsqu'une personne s'étant bornée pendant la guerre à l'exercice habituel de sa profession a réalisé du 1er août 1914 au 30 juin 1920 des bénéfices supérieurs à ceux qu'elle faisait normalement avant la guerre.

Il y a, au contraire, bénéfice exceptionnel, lorsqu'une personne, en dehors de sa profession, en qualité de fournisseur, même à titre accidentel, de l'Etat ou d'une administration publique quelconque, a réalisé durant la même période un bénéfice.

§ I. — *BÉNÉFICES EXCEPTIONNELS*

Il y a deux catégories de personnes qui sont soumises à l'impôt pour avoir réalisé des bénéfices exceptionnels :

1° Les personnes non patentées, exception faite des agriculteurs vendant leur récolte à l'Etat, ayant passé des marchés, soit directement, soit comme sous-traitants, pour des fournitures destinées à l'Etat ou à une administration publique, et toutes personnes ayant accompli un acte de commerce à titre accidentel ou en dehors de leur profession, en vue du même objet.

2° Les personnes, patentées ou non, ayant prêté leur concours pécuniaire ou leur entremise moyennant rémunération, redevance ou commission, pour la conclusion d'un marché avec l'Etat ou une administration publique.

M. Palmade (1) a trouvé une formule heureuse caractérisant bien ces deux catégories de redevables : personnes ayant fait des « actes de commerce à titre accidentel « consistant en marchés avec l'Etat ou les administrations « publiques. »

Cette formule englobe tous les bénéficiaires de marchés de fournitures publiques, patentés ou non, titulaires directs ou intermédiaires, et elle exclut les agriculteurs.

Nous allons reprendre la formule de M. Palmade et donner quelques précisions au sujet des personnes de cette catégorie soumises à la taxe sur les bénéfices de guerre.

Il faut d'abord, écrit M. Palmade, qu'il y ait un acte de commerce à titre accidentel.

Celui qui fera non pas un acte de commerce mais un acte civil ne sera pas soumis à la contribution extraordinaire pour bénéfices exceptionnels.

C'est par application de ce principe que ne sont pas soumis à l'impôt :

D'abord, l'agriculteur vendant à l'Etat ses propres récoltes. Mais si l'agriculteur vend à l'Etat autre chose que ses récoltes, il devient un simple fournisseur de l'Etat, et, dans ces conditions, il est soumis à la taxe sur les bénéfices de guerre (2).

Ensuite, l'exploitant d'une mine de sel. « Considérant, « lisons-nous dans une décision de la Commission Supé« rieure, (3) qu'il n'est pas contesté que l'exploitation des « mines constitue en droit un acte civil et non un acte de « commerce... qu'ainsi la dite société ne saurait être im« posée à la contribution extraordinaire comme rentrant

(1) Palmade: *Traité pratique de la contribution sur les bénéfices de guerre*, p. 14.

(2) Déclar. de M. Aimond, Sénat, 25 mai 1916, et de M. le Ministre des Finances, 26 mai 1916.

(3) Comm. Sup. 27 sept. 1918. Rec. Off. n° 358.

« dans la catégorie des personnes visées au second membre « de phrase du § 2 de l'art. 1 de la loi du 1er juillet 1916 : « personnes ayant accompli des actes de commerce acciden- « tels ou en dehors de leur profession... »

Il faut que cet acte de commerce ait été fait à titre accidentel.

Si donc les marchés passés avec l'Etat rentrent dans l'exercice normal de la profession habituelle, les bénéfices réalisés sur ces marchés échappent à l'impôt sur les bénéfices « exceptionnels ». Ainsi l'a décidé avec raison la Commission supérieure (1).

Peu importe du reste que cet acte de commerce accidentel émane d'un patenté ou d'un non patenté (2).

Ainsi que l'a précisé la Commission Supérieure, par les mots « Etat et administrations publiques », que nous trouvons dans l'art. 1er de la loi du 1er juillet 1916, il faut entendre l'Etat français et les administrations de notre pays et non les Etats étrangers (3).

§ II. — *BÉNÉFICES SUPPLÉMENTAIRES*

Il y a aussi deux catégories de personnes qui sont soumises à l'impôt pour avoir réalisé des bénéfices supplémentaires :

1° Les sociétés et les personnes passibles de la contribution des patentes dont les bénéfices ont été en excédent sur le bénéfice normal.

2° Les exploitants d'entreprises assujetties à la redevance proportionnelle prévue par l'art. 33 de la loi du 21 avril 1810 sur les mines (c'est-à-dire les entreprises mi-

(1) Comm. Sup. 27 sept. 1918. Rec. Off. n° 358.
(2) Déclar. du Ministre des Finances, Sénat, 26 mai 1916.
(3) Comm. Sup. 26 mars 1920. Rec. Off. n° 371.

nières pour lesquelles la dite redevance joue le rôle de la patente).

« L'exercice habituel d'une profession patentée », tel est, d'après M. Palmade (1), le critérium dominant cette catégorie d'assujettis.

Il faut donc d'abord l'exercice « habituel » d'une profession, sinon les bénéfices que l'on aura pu faire seront des bénéfices exceptionnels et non des bénéfices supplémentaires.

Mais une difficulté se présente au cas où une personne a réalisé des bénéfices taxables provenant, d'une part, de l'exercice normal de sa profession habituelle et, d'autre part, d'un acte de commerce isolé fait en dehors de la dite profession.

Cet assujetti ne doit-il, en vertu du vieil adage : *accessorium sequitur principale*, payer qu'un seul impôt sur les bénéfices de guerre comprenant à la fois la taxe sur ses bénéfices supplémentaires et la taxe sur les bénéfices exceptionnels réalisés à l'occasion de cet acte isolé, ou bien doit-il payer deux impôts sur les bénéfices de guerre : l'un pour les bénéfices supplémentaires et l'autre pour les bénéfices exceptionnels ?

C'est cette dernière solution qu'a adoptée la commission supérieure, et il en est ainsi qu'il y ait ou non connexité entre l'acte isolé et les actes faits habituellement par cet individu.

Il faut ensuite que la profession exercée soit une profession patentée. (On assimile à la patente la redevance proportionnelle sur les mines).

Sont soumis à la contribution extraordinaire tous les patentables et les patentables seuls.

---

(1) Palmade: *Traité pratique de la contribution sur les bénéfices de guerre*, p. 6.

Nous employons à dessein le terme de « patentable » et non celui de « patenté », le premier étant plus compréhensif que le second : il comprend, en effet, tous ceux qui devraient être soumis à l'impôt des patentes et qui, pour une raison quelconque, — et quelquefois sans raison — échappent à cette taxe.

Tous les patentables sont soumis à la Contribution extraordinaire.

A ce sujet, s'est élevée entre certains patentés et l'administration une controverse qui a eu du retentissement.

Les Membres des professions libérales payent l'impôt des patentes ; doivent-ils, pour ce motif seul, être soumis à la taxe sur les bénéfices de guerre ? (1).

Cette question intéresse une infinité de particuliers énumérés au tableau D de la loi du 15 juillet 1880, tels que « architectes, avocats inscrits au tableau des cours et tri- « bunaux, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de Cas- « sation, avoués, chirurgiens, commissaires-priseurs, den- « tistes, greffiers, huissiers, ingénieurs civils, mandataires « agréés près les tribunaux de commerce, médecins, no- « taires, officiers de santé, référendaires au sceau, vété- « rinaires, maîtres d'institution et maîtres de pension. »

Les membres des professions libérales ne doivent pas — semble-t-il — être soumis à la contribution extraordinaire pour les raisons suivantes :

1° Il paraît résulter soit de l'exposé des motifs de la loi du 1er juillet 1916, soit des rapports faits à la Chambre des Députés par M. Raoul Péret et au Sénat par M. Aimond, lors de la discussion de cette loi, que sont seules soumises à la contribution extraordinaire les sociétés ou

(1) Pour avoir des détails complets sur cette controverse, consulter l'étude de M. Duga: *La contribution extraordinaire des bénéfices de guerre et les membres des professions libérales patentées* (les officiers ministériels en particulier). Thèse Toulouse 1921.

les personnes ayant réalisé des bénéfices au moyen « d'opérations commerciales » habituelles ou occasionnelles.

2° L'art. 3 de la loi du 1er juillet 1916 dispose que le bénéfice sera déterminé « en établissant le *bilan* pour « chaque *entreprise* suivant les règles antérieures propres « à cette *entreprise*. »

L'étude du notaire ou de l'avoué, le cabinet du médecin ou de l'avocat constituent-ils des entreprises ? Les membres des professions libérales du tableau D ci-dessus mentionné dressent-ils des bilans ?

Cet article 3 nous indique donc clairement le sens qu'il faut donner à l'expression « personnes ou sociétés « passibles de l'impôt des patentes » contenue dans l'art. 1er de la loi du 1er juillet 1916 ; cette expression ne peut désigner que les commerçants et les industriels qui seuls possèdent une entreprise et dressent des bilans.

3° Les avoués, les notaires et les huissiers, Agents Ministériels nommés par le Gouvernement, sont, somme toute, des fonctionnaires et leurs honoraires sont strictement règlementés par un tarif légal. Il ne peut donc pas être question pour eux de bénéfices de guerre.

4° Si l'on soumet les professions libérales à l'impôt sur les bénéfices de guerre, il faut admettre que l'administration a le droit de contrôler les déclarations de ces assujettis et de vérifier leur comptabilité. Mais n'y a-t-il pas alors violation du secret professionnel imposé aux médecins, notaires, avocats, etc ?

N'oublions pas qu'aux termes de l'art. 378 du Code Pénal, les personnes astreintes au secret professionnel, qui violent ce secret sans qu'une loi les y oblige formellement, sont passibles de peines correctionnelles.

Or, la stipulation de l'art. 8 de la loi du 1er juillet 1916 nous parait bien vague et trop générale pour porter dérogation à la règle du secret professionnel imposé dans l'intérêt public.

La justice elle-même s'arrête devant le secret professionnel. « Vous avez déclaré, disait M. le conseiller Ta- « non dans un rapport à l'audience de la Chambre Cri- « minelle du 19 décembre 1885 (S.86.1.86)), que l'obli- « gation de garder le secret résultait, pour certains té- « moins tant de l'art. 378 du Code Pénal que des Devoirs « voirs de leur profession, et que cette obligation était « *d'ordre public* et de telle nature que les témoins ne « pouvaient en être relevés par les magistrats mêmes de- « vant lesquels ils sont appelés à déposer. » Comment le Fisc pourrait-il prétendre exercer un droit plus étendu que la justice ?

Nous ne croyons pas que l'administration ait ce droit car le Gouvernement a demandé au Parlement de voter un texte spécial (l'art. 31 § 1 de la loi de finances du 31 juillet 1920) pour relever du secret professionnel les administrations publiques vis à vis de l'administration des finances en matière d'établissement des impôts. Si un vote a été utile pour délier du secret professionnel une administration au profit d'une autre administration, à plus forte raison faudra-t-il une loi pour délier les particuliers (avocats, médecins, notaires, etc.,) du secret professionnel !

Et cependant l'opinion que nous soutenons n'a pas prévalu.

La Commission Supérieure a décidé que les membres des professions libérales étaient soumis à la Contribution extraordinaire (1).

Le Ministre des Finances a évidemment soutenu une théorie semblable dans diverses réponses à des parlementaires (2).

---

(1) Voir notamment décision de Comm. Sup. 17 Nov. 1921.

(2) Voir notamment réponse à M. Duval, député, J. O. du 25 avril 1920, déb. parl. Ch. p. 1.328 et réponse à M. Milan, sénateur, J. O. du 10 juillet 1920, déb. parl. Sénat. p. 1.182.

Le Conseil d'Etat, de son côté, d'abord dans un arrêt de principe du 30 janvier 1920, puis dans d'autres arrêts, a donné gain de cause à l'administration.

La Commission Supérieure, le Ministre des Finances et le Conseil d'Etat ont basé leur théorie sur les termes généraux de l'art. 1er de la loi du 1er juillet 1916 qui semblent indiquer que tous les patentables sont assujettis à la contribution extraordinaire.

Afin que le secret professionnel ne fut pas violé, voici ce que l'on a décidé :

1° Le Conseil d'Etat a admis, dans son arrêt précité du 30 janvier 1920, que la vérification des bénéfices réalisés par des personnes astreintes au secret professionnel pourrait comporter des « modalités spéciales ».

En quoi peuvent consister ces modalités dont il n'avait jamais été question avant cet arrêt ? Remarquons du reste que, en fait, quelles que soient les personnes contrôlées, la vérification a toujours été effectuée d'une manière uniforme sans qu'il ait été usé de « modalités spéciales ».

2° Les agents du Fisc qui effectuent les vérifications sont eux-mêmes soumis au secret professionnel, ce secret n'est donc pas violé.

Ce raisonnement indique de la part de ceux qui l'ont employé une méconnaïssance complète de la matière du secret professionnel.

La qualité et le caractère de la perssonne à laquelle est faite une révélation ne suppriment pas la faute de la divulgation du secret professionnel. Peut-on soutenir qu'un notaire qui raconterait à un de ses confrères ce qu'il sait ne violerait pas le secret professionnel ? Mais alors que devient cette chose sacrée qu'est le secret professionnel ? Cé n'est qu'un mot.

Et le Gouvernement lui-même comprend tellement la valeur de notre argumentation qu'il a fait voter le texte spécial que nous avons déjà signalé pour délier de ce

secret les administrations publiques au profit de l'administration des finances.

Les arguments, que fait valoir l'administration, et qui ont pourtant décidé la jurisprudence, n'ont donc pas, à notre avis, une grande valeur. (1).

Tous les patentables sont donc soumis à la contribution extraordinaire.

Mais les patentables seuls sont soumis à cet impôt pour leurs bénéfices supplémentaires (la redevance proportionnelle sur les mines étant dans ce cas assimilée à la patente).

Les agriculteurs, vendant leurs propres récoltes, les sociétés d'exploitation de mines de sel qui sont exemptes de la redevance proportionnelle sur les mines, les coopératives qui ne vendent qu'à leurs adhérents n'ont pas à payer de patente et ne sont pas soumis à la contribution extraordinaire.

DEUXIÈME SECTION

Loi du 25 juin 1920, art. 13

La loi du 25 juin 1920, qui, sur beaucoup de points, a rendu plus lourds pour le contribuable la contribution extraordinaire et le privilège ayant pour but de garantir

---

(1) Signalons ici un fait qui révèle «l'étrange mentalité» du Fisc, suivant l'expression forte et juste de M. Duga (op. cité p. 31).

La loi du 25 juin 1920 exonère de la moitié de la taxe les voitures automobiles dont se servent les membres des professions patentées. L'administration, qui prenait le terme de patentable dans son sens le plus général lorsqu'il s'agissait de contribution extraordinaire, avait, au contraire, arbitrairement décidé que les officiers ministériels — bien qu'ils fussent soumis à la patente — devraient payer pour leurs véhicules automobiles une taxe entière.

Le Conseil d'Etat, au contraire, plus logique que l'administration, décida que les officiers ministériels devaient être assujettis à la contribution extraordinaire mais devaient bénéficier de la demi-taxe pour les automobiles; dans l'un et l'autre cas, le mot patentable devait être pris, d'après le Conseil d'Etat, dans son sens le plus général.

au Trésor la rentrée de cet impôt, a, par contre, exempté de cette taxe diverses catégories de personnes qui, jusque là, y étaient soumises.

Trois catégories de contribuables sont exonérés de cet impôt grâce à cette loi :

A. — Les contribuables, qui ont eu à souffrir de la guerre et qui n'ont pas réalisé de bénéfices avant le 11 novembre 1918, sont exemptés de l'impôt pour les bénéfices réalisés depuis cette date.

La loi indique du reste avec précision les entreprises dont les titulaires profitent de ces exonérations.

Ce sont :

1° Les entreprises appartenant à des personnes qui depuis le 1er août 1914 ont été mobilisées pendant un an au moins ou qui, depuis la même date, ont été réformées pour blessure reçue ou pour maladie contractée au service.

Bénéficient de la même exonération le ou les fils de veuve ayant dirigé effectivement avant leur mobilisation l'établissement dont la raison sociale porte le nom de leur mère.

2° Les entreprises situées dans les régions envahies ou dans la zone des opérations et arrêtées pour ce motif pendant six mois consécutifs au moins.

3° Les entreprises constituées par des mutilés, réformés, veuves de guerre ou anciens combattants à condition qu'aucun des associés n'ait antérieurement réalisé, à titre personnel, des bénéfices taxables, que le capital social n'excède pas 500.000 francs et que les associés aient fourni en outre les trois quarts au moins du capital social.

4° Les entreprises dont le déficit pour la période allant du 1er août 1914 au 31 décembre 1918 est supérieur aux bénéfices réalisés du 1er janvier 1919 au 30 juin 1920.

et 5° Les sociéts en nom collectif dont tous les associés ont été mobilisés et les sociétés en commandite simple dont tous les gérants ont été mobilisés dans les conditions

indiquées au N° 1 ci-dessus ; au cas de sociétés en commandite simple, l'exonération s'applique à la part revenant à chacun des gérants dans les bénéfices de guerre.

B. — Les contribuables qui ont été mobilisés pendant un an au moins, sont exonérés de la contribution extraordinaire à partir du 1er janvier 1919 (alors même qu'ils auraient réalisé des bénéfices au cours des exercices antérieurs) à condition que leur bénéfice total annuel à compter de cette date n'ait pas été supérieur à 30.000 francs.

C. — Enfin les veuves et les orphelins mineurs de guerre bénéficient de la même exonération que les mobilisés visés au N° 1 ci-dessus (1).

TROISIÈME SECTION

Loi du 1er Juillet 1923 (Art. 61 et 62)

L'application de la loi du 25 juin 1920 avait fait ressortir les diverses anomalies suivantes :

1° Une personne mobilisée pendant un an au moins depuis le 1er août 1914 ou réformée pour blessure reçue ou maladie contractée au service, ou bien un ou plusieurs fils de veuve ayant dirigé effectivement avant leur mobilisation l'établissement dont la raison sociale porte le nom de leur mère se rendaient acquéreurs d'une entreprise dont le vendeur avait réalisé avant l'armistice des bénéfices taxables ; ils n'étaient pas, d'après la loi du 25 juin 1920, exemptés de la contribution extraordinaire si leur bénéfice annuel était supérieur à 30.000 francs, et cela même

(1) Le texte relatif aux veuves et aux orphelins mineurs de guerre (art. 13 *in fine* de la loi du 25 juin 1920) n'est pas très clair. Aussi, alors que certains auteurs font bénéficier ces assujettis — comme nous l'avons fait — des exonérations prévues pour les mobilisés sous le n° 1 ci-dessus, d'autres, au contraire, — M. Palmade en particulier — ne les font bénéficier que des exonérations prévues pour les mobilisés au § B ci-dessus.

si personnellement ils n'avaient réalisé aucun bénéfice avant le 11 novembre 1918.

2° Un mobilisé remplissant personnellement toutes les conditions requises pour être exonéré n'en était pas moins tenu au paiement de la contribution extraordinaire s'il était associé avec un contribuable ne remplissant pas, de son côté, ces mêmes conditions.

3° Un mobilisé ayant réalisé un bénéfice annuel de 30.000 francs à partir du 1er janvier 1919 n'était pas astreint au paiement de la contribution ; mais celui qui avait réalisé un bénéfice de 30.010 francs était redevable de 15.005 francs.

La loi du 1er juillet 1923 a eu pour but de faire disparaître ces trois anomalies :

1° Les mobilisés, réformés ou fils de veuve ayant personnellement droit à l'exemption ne peuvent plus se la voir refuser pour le motif qu'ils ont succédé à un contribuable ayant réalisé des bénéfices supplémentaires.

2° Le mobilisé ayant personnellement droit à l'exemption sera dispensé de sa part d'impôt dans la société en nom collectif ou en commandite simple dont il fait partie, quelle que soit la situation de ses co-associés.

3° Le mobilisé imposable pour 1919 et pour 1920 a droit à une déduction de 30.000 francs si son bénéfice total annuel ne dépasse pas 50.000 francs.

4° Les veuves et les orphelins mineurs de la guerre bénéficient des exonérations prévues en faveur des mobilisés sous le N° 1 ci-dessus.

L'art. 62 de la loi du 1er juillet 1923 a donné aux contribuables qui avaient été imposés sans qu'il ait été tenu compte des exonérations qui précèdent un délai de deux mois à partir de la promulgation de la loi, délai ayant donc expiré le 1er septembre 1923, pour présenter un recours aux fins de dégrèvement devant la Commission Supérieure.

CHAPITRE DEUXIEME

Les créances garanties par le privilège[1]

Nous allons nous occuper maintenant de la créance du Trésor en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

Il n'y a du reste pas, à proprement parler, une créance du Trésor mais plusieurs créances.

Le législateur a en effet divisé la période d'imposition qui va du 1er août 1914 au 30 juin 1920 en six exercices (2). Le Fisc recherche les bénéfices réalisés par l'assujetti dans chacune de ces périodes et établit, séparément, pour chaque exercice, la contribution dûe.

La loi a obligé le redevable à déclarer dans un délai bien déterminé les bénéfices réalisés par lui dans chaque période.

---

(1) Ce chapitre ne contient qu'un résumé aussi bref que possible de la question traitée. Cet exposé, dans lequel, à dessein, nous avons indiqué à grands traits comment est établie la créance du Trésor en négligeant de mentionner de nombreux détails, qui eussent été du reste en dehors de notre sujet, est uniquement destiné à montrer combien sont considérables les sommes dues à l'Etat au titre de la Contribution extraordinaire et par conséquent à faire ressortir toute l'importance du privilège du Trésor.

(2) Les périodes d'imposition sont les suivantes:

La première (17 mois) va du 1er août 1914 au 31 décembre 1915; la deuxième (12 mois) va du 1er janvier au 31 décembre 1916; la troisième (12 mois) va du 1er janvier au 31 décembre 1917; la quatrième (12 mois) va du 1er janvier au 31 décembre 1918; la cinquième (12 mois) va du 1er janvier au 31 décembre1919, et la sixième (6 mois) va du 1er janvier au 30 juin 1920.

Le défaut de déclaration et les déclarations faites hors délai sont sanctionnés par de fortes pénalités que nous ferons connaître plus loin.

Ces déclarations sont contrôlées par une commission siégeant au chef-lieu de chaque département, composée de hauts fonctionnaires des Finances et qui porte le nom de commission du premier degré ou de commission départementale.

Cette commission peut convoquer les intéressés pour entendre leurs observations ou faire procéder sur place à des vérifications chez les assujettis.

Que le redevable ait fait ou n'ait pas fait les déclarations prévues par la loi, cette commission fixe le montant de la contribution dûe par l'assujetti.

Les décisions de la commission départementale sont susceptibles de recours de la part du contribuable et de la part du Directeur des contributions directes. Ce recours est porté devant la commission supérieure des bénéfices de guerre siégeant à Paris au Ministère des Finances.

Cette commission, véritable juridiction d'appel, statue sur mémoire et sans convoquer le contribuable.

Les décisions de la commission supérieure sont rendues en dernier ressort et ne peuvent être attaquées devant le Conseil d'Etat que pour excès de pouvoir ou violation de la loi (art. 11 de la loi du 1er juillet 1916).

Il faut rechercher à présent comment ces diverses commissions peuvent établir le montant de la créance du Trésor.

Cette créance comprend toujours une créance principale. A celle-ci, quelquefois, viennent s'ajouter des créances accessoires.

Nous allons voir, dans deux sections différentes, de quoi se composent la créance principale du Trésor et les créances accessoires.

PREMIÈRE SECTION

La créance principale du Trésor

La contribution extraordinaire proprement dite constitue la créance principale du Trésor.

Comment peut-on déterminer le montant de la taxe due par un assujetti ?

Il faut d'abord déterminer le bénéfice sur lequel doit être calculé l'impôt puis vient alors le calcul de l'impôt.

§ I. — *MONTANT DES BÉNÉFICES SUR LESQUELS DOIT ÊTRE CALCULÉ L'IMPOT*

Reprenons la distinction déjà faite entre les bénéfices exceptionnels et les bénéfices supplémentaires.

I. — *Bénéfices exceptionnels*

Le bénéfice imposable est constitue par le montant total des bénéfices réalisés, déduction faite d'une somme fixe de 5.000 francs.

II. — *Bénéfices supplémentaires*

Ce bénéfice consiste dans l'excédent du bénéfice de la période d'imposition sur le bénéfice normal d'avant-guerre.

Pour arriver à trouver le montant de ce bénéfice supplémentaire, il faut procéder à quatre opérations : déterminer le bénéfice normal, déterminer les bénéfices réalisés pendant la période d'imposition, déduire le bénéfice normal des bénéfices réalisés pendant la période d'imposition et enfin déduire l'abattement légal.

A. — Détermination du bénéfice normal.

La loi donne le choix entre plusieurs procédés pour déterminer ce bénéfice normal : ou bien évaluer le bénéfice normal réel ou bien évaluer à forfait ce bénéfice normal.

Premier procédé : Evaluation du bénéfice normal réel. — Le bénéfice normal réel annuel est constitué par la moyenne des bénéfices nets réalisés pendant les trois exercices antérieurs au 1er août 1914, ou pendant la durée de la période d'exploitation antérieure au 1er août 1914 si cette période ne comprend pas trois exercices. Il en est ainsi, d'après la jurisprudence, même si cette période d'exploitation n'a durée avant la guerre que deux mois (1).

Second procédé : Evaluation forfaitaire du bénéfice normal. — Si le contribuable ne veut pas ou ne peut pas (2) fournir les éléments nécessaires à la détermination du bénéfice normal d'après le mode ci-dessus indiqué, il peut évaluer ce bénéfice normal de l'une des trois manières forfaitaires suivantes ; ce bénéfice est évalué :

1° Soit à 6 % (et, depuis le 1er janvier 1917, à 8 %) des capitaux réellement engagés par le contribuable et rémunérés dans ses entreprises, tels qu'ils résultent d'actes, de livres de commerce régulièrement tenus ou d'autres preuves certaines (3).

2° Soit à trente fois le principal de la patente.

Le principal de la patente, susceptible de servir de base à l'évaluation forfaitaire, s'entend, d'après la loi interprétative du 2 juin 1917, de la moyenne des principaux des trois dernières années antérieures à 1914.

Et si le contribuable n'a commencé son exploitation, et en conséquence n'a été patenté, que moins de trois ans avant le 1er août 1914, l'évaluation du bénéfice sera cal-

(1) Comm. Sup. 6 Oct. et 3 Nov. 1917.

(2) Lorsque, par exemple, l'entreprise a été créée pendant la guerre, le contribuable ne peut évidemment pas évaluer son bénéfice normal réel d'avant-guerre.

(3) Art. 2 § 3 de la loi du 1er juillet 1916.

culée d'après le principal de la patente afférente à la période antérieure à l'ouverture des hostilités (1).

Et 3° Soit à la somme de 5.000 francs (2).)

B. — Détermination des bénéfices réalisés pendant la période d'imposition.

Le bénéfice doit être calculé en établissant le bilan pour chaque entreprise suivant les règles antérieures propres à cette entreprise, notamment en déduisant, s'il y a lieu, la somme nécessaire à la réserve légale, et celles qui sont habituellement réservées à l'amortissement des bâtiments et du matériel (3).

Le commerçant doit donc établir son bilan, pour les exercices imposables, de la même manière qu'il établissait son bilan d'avant-guerre. Il faut, en effet, pour que la comparaison puisse se faire équitablement, que les termes de comparaison soient établis de façon analogue.

C. — Déduction du bénéfice normal des bénéfices réalisés pendant la période d'imposition.

Des bénéfices de guerre supplémentaires sont réalisés si les bénéfices de la période d'imposition sont plus élevés que le bénéfice normal.

Mais, afin que les deux termes de la soustraction puissent être équitablement comparés, il faut, lorsqu'il s'agit du premier exercice, majorer le bénéfice normal de cinq douzièmes, et, lorsqu'il s'agit du dernier exercice, réduire de moitié ce bénéfice normal. En effet, le bénéfice normal moyen est en principe calculé sur une période de douze mois. Or, il faut se rappeler que le premier exercice a duré dix-sept mois et le dernier six mois.

(1) Loi du 2 juin 1917 et Comm. Sup. 9 février 1918. Rec. Off. n° 310.

(2) Art. 2 § 3 de la loi du 1er juillet 1916.

(3) Art. 3 de la loi du 1er juillet 1916.

D. — Abattement légal

De la différence ainsi obtenue dans la soustraction dont il vient d'être question, on retranche encore la somme de 5.000 francs, et l'on obtient alors le montant des bénéfices supplémentaires frappés par l'impôt.

Cette somme de 5.000 francs a été considérée par la Commission Supérieure comme invariable ; ce sera donc cette somme qu'il faudra déduire des bénéfices réalisés même pendant le premier et le dernier exercice bien que ces exercices aient duré respectivement dix-sept mois et six mois.

§ II. — *CALCUL DE L'IMPOT*

La loi du 1er juillet 1916 avait fixé uniformément la part de l'Etat à 50 % du bénéfice imposable, quel que fut le montant de ce bénéfice.

L'impôt sur les bénéfices de guerre réalisés pendant le premier exercice (1er août 1914-31 décembre 1915) est calculé d'après ce tarif.

La loi du 30 décembre 1916 a aggravé le taux prévu par la loi du 1er juillet 1916 ; la part de l'Etat reste fixée à 50 % pour les bénéfices inférieurs à 500.000 francs mais elle est portée à 60 % pour la portion des bénéfices imposables supérieure à cette somme.

L'impôt sur les bénéfices de guerre réalisés pendant le deuxième exercice (1er janvier-31 décembre 1916) est calculé d'après ce tarif.

Enfin la loi de finances du 31 décembre 1917 a instauré un système progressif applicable à partir du 1er janvier 1917.

Le nouveau tarif est le suivant :

50 % sur la fraction du bénéfice taxable inférieure à 100.000 francs ; 60 % sur la fraction comprise entre 100.000 et 250.000 francs ; 70 % sur la fraction comprise

entre 250.000 et 500.000 francs ; et 80 % sur la fraction supérieure à 500.000 francs.

DEUXIÈME SECTION

Les créances accessoires

A la créance principale du Trésor viennent quelquefois s'ajouter des créances accessoires, lorsqu'il y a eu des formalités (formalités hypothécaires, expertises, etc.) à remplir ou lorsque le contribuable s'est montré récalcitrant.

Nous allons voir en quoi consistent ces créances accessoires.

Elles comprennent :

1° Les pénalités encourues par le contribuable pour déclaration de bénéfices de guerre faite hors des délais prévus par la loi ou pour absence de déclaration.

Pour le premier exercice (1er août 1914-31 décembre 1915), la déclaration devait être souscrite dans les deux mois suivant le soixantième jour à dater de la promulgation de la loi du 1er juillet 1916.

Pour les autres exercices, la déclaration devait être faite dans les trois mois suivant le 31 décembre de chaque année (1).

Lorsque la déclaration n'a pas été souscrite dans les délais ci-dessus indiqués, l'art. 14 de la loi du 1er juillet 1916 frappe les droits afférents aux bénéfices imposables d'une majoration de 10 %.

L'art. 15 de la loi du 25 juin 1920 a encore aggravé cette sanction.

En effet, d'après ce texte, en outre de cette pénalité de 10 %, les assujettis, qui, dans un nouveau délai de

(1) Art. 4 de la loi du 1er juillet 1916.

trois mois à compter de la promulgation de cette loi du 25 juin 1920, n'ont pas souscrit leurs déclarations pour tous les exercices écoulés, sont frappés d'une surtaxe :

De 25 % sur la contribution afférente aux exercices antérieurs à 1918 ;

De 20 % sur celle afférente à l'exercice 1918 ;

Et de 10 % sur celle afférente à l'exercice 1919.

Ces pénalités sont en outre aggravées par une majoration de deux décimes et demi aux termes de l'article 110 de la loi du 25 juin 1920.

2° Les pénalités pour déclarations insuffisantes de bénéfices de guerre. Si la déclaration est reconnue insuffisante (sauf si l'erreur a été commise de bonne foi), et si la fraction dissimulée est supérieure à 10 % du total, la taxe sur la fraction non déclarée sera majorée de moitié aux termes de l'art. 13 de la loi du 1er juillet 1916.

3° Les frais de poursuite.

4° Les salaires des Conservateurs des hypothèques, greffiers des tribunaux de commerce et receveurs des Douanes pour l'accomplissement des formalités de publicité prévues par la loi du 10 août 1922.

5° Les frais d'expertise pour l'évaluation des immeubles sur lesquels le cantonnement du privilège prévu par la loi du 10 août 1922 aurait été indûment demandé.

Et 6° les intérêts moratoires dûs par application :

A. — Soit de l'art. 15 de la loi du 31 décembre 1918 (intérêt de 6 % sur les cotisations indûment contestées dont le paiement aurait été différé).

B. — Soit de l'art. 3 de la loi du 7 mars 1921 (intérêt de 8 % sur le montant des sommes dont la détaxe, pour cause de déficit d'exploitation, aurait été indûment réclamée et dont le paiement aurait été différé).

C. — Soit de l'art. 19 de la loi du 25 juin 1920 (intérêt d'un taux supérieur de 2 % à l'intérêt moyen des avances de la Banque de France pendant la même période sur le

montant des sommes pour lesquelles un sursis de paiement aurait été accordé dans les conditions fixées par l'art. 19 de la loi du 25 juin 1920).

Le privilège du Trésor a pour but de garantir non seulement la créance principale du Trésor mais aussi les diverses créances accessoires que nous venons d'énumérer.

Si l'on veut bien se souvenir, d'une part, que des assujettis ont réalisé des bénéfices de guerre atteignant plusieurs millions de francs, et, d'autre part, que la contribution extraordinaire proprement dite s'élève de 50 % à 80 % des bénéfices réalisés (les créances accessoires devant être, s'il y a lieu, payées en plus), nous pouvons nous faire une idée des sommes énormes que garantit ce privilège et par conséquent de l'importance considérable du privilège que nous étudions.

CHAPITRE TROISIEME

Les biens frappés par le privilège

En principe, tous les biens du redevable sont grevés du privilège du Trésor.

Dans certains cas cependant la loi du 10 août 1922 a autorisé le contribuable à dégrever une partie ou même la totalité de ses biens du privilège du Trésor.

Nous diviserons donc ce chapitre en deux sections :

Dans la première nous exposerons la règle générale ;

La deuxième sera consacrée aux exceptions.

PREMIÈRE SECTION

Règle générale

Aux termes de l'article 20 de la loi du 25 juin 1920, tous les biens du redevable (meubles et immeubles) sont grevés du privilège du Trésor.

Ces mots « biens du redevable » ont soulevé deux difficultés que l'administration, nous allons le voir, a résolu d'une façon bizarre.

1° Décès du redevable.

La première de ces difficultés se présente en cas de décès d'un redevable. Sa succession est acceptée purement et simplement. Quels seront les biens grevés par le privilège du Trésor ?

A notre avis, il faudrait répondre à cette question : les biens du défunt redevable et les biens de l'héritier, car celui-ci est le continuateur de la personne du défunt ; il est par suite tenu de toutes les dettes de la succession « ultra vires hæreditatis » ; il est tenu de ces dettes sur tous ses biens.

Ce n'est pas l'avis de l'administration qui, ici — et à tort, à notre avis, — se montre pour une fois libérale.

Le privilège, d'après la circulaire du 10 août 1922 (p. 28), ne doit grever que « les biens du redevable », c'est-à-dire uniquement les biens de l'assujetti-défunt quoique l'héritier soit le continuateur de la personne du défunt.

2° Société de personnes assujettie à l'impôt.

La seconde difficulté se présente au cas de société de personnes assujettie à l'impôt.

Supposons une société en nom collectif ou en commandite simple redevable de la contribution ; quels seront les biens grevés par le privilège du Trésor ?

Si nous transportons ici la solution que l'Administration donne au cas de décès du contribuable, solution consistant en une interprétation tout à fait littérale des mots « biens du redevable », nous devons décider que seuls les biens de la société seront grevés par le privilège. Ici en effet, l'assujetti, c'est la société, personne morale distincte de la personne des associés. Cette société a un patrimoine propre et c'est elle qui est portée sur les rôles de la contribution.

Cette solution ne nous satisfait pas, et, chose plus curieuse, elle n'est pas adoptée par l'administration qui soutient ici une thèse absolument opposée à celle qu'elle défend au cas de décès du redevable.

Les associés en nom collectif et les commandités répondant sur tous leurs biens privés des dettes de la société, le privilège doit grever, dit la circulaire du 10 août

1922 (p. 27), à la fois les biens de la société et les biens des associés indéfiniment responsables.

C'est bien là, en effet, l'opinion émise dans son rapport supplémentaire du 2 février 1922 par M. Bokanowski (1) et à la tribune de la Chambre par M. René Lafarge (2).

Néanmoins, l'administration apporte avec raison une atténuation à ce principe.

« Toutefois, lisons-nous dans la circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 (p. 27), les comptables « ne perdront pas de vue que la responsabilité des associés « en nom collectif ainsi que celle des associés gérants d'une « commandite est subsidiaire, c'est-à-dire que cette responsabilité ne peut être mise en jeu qu'après celle de la personne morale société (cass. 28 mars 1898 D. 99.1.49). « En conséquence inscription du privilège ne devrait être « prise sur les biens personnels des associés en nom collectif ou sur ceux des associés gérants d'une commandite « qu'au cas où les immeubles sociaux ne constitueraient « pas un gage d'une valeur suffisante. »

Bien entendu, pareille question ne saurait s'élever en ce qui concerne les sociétés anonymes dans lesquelles les actionnaires ne sont pas tenus personnellement mais au contraire ne sont responsables que jusqu'à concurrence de leur apport. Aussi l'administration reconnaît-elle que le privilège ne peut frapper que les biens de la société et non ceux des actionnaires, fussent-ils même administrateurs.

Puisque le privilège du Trésor en matière de Contribution extraordinaire grève tous les biens des redevables, faut-il appliquer à ce privilège la règle contenue dans l'ar-

(1) Annexe n° 3.826 doc. parl. p. 108 col. 2.

(2) Séance du 14 février 1922. J. O. déb. parl. p. 388, col. 3.

ticle 2105 du Code Civil, d'après laquelle les privilèges de l'art. 2101 du Code Civil s'exercent d'abord sur les meubles et seulement subsidiairement sur les immeubles ?

Cette règle est-elle spéciale aux privilèges généraux de l'art. 2101 ou bien est-elle aussi applicable aux autres privilèges qui grèvent à la fois tous les biens d'une personne ?

A lire littéralement l'art. 2105 et l'art. 2104 du Code Civil, on pourrait croire que cette règle est spéciale aux privilèges de l'art. 2101.

A notre avis, il n'en est rien pourtant.

De nombreux auteurs (1) s'accordent, en effet, à déclarer cette règle, contenue dans l'art. 2105 du Code Civil, applicable au privilège du Trésor pour le recouvrement des frais de justice criminelle de la loi du 5 septembre 1807.

Si la règle de l'article 2105 s'applique à ce privilège, pourquoi ne s'appliquerait-elle pas aussi au privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire ?

Rien ne s'oppose, à notre avis, à l'application de cette règle en notre matière.

Tous les biens du redevable sont donc grevés du privilège du Trésor, mais l'exercice de ce privilège sur tous les biens du contribuable n'est pas soumis à une règlementation uniforme.

Le législateur, en effet, — nous l'avons vu — a règlementé seulement l'exercice du privilège du Trésor sur certains biens énumérés dans l'article premier de la loi du 10 août 1922.

D'après cet article, ces biens sont : « les immeubles,

(1) Troplong. Commentaire du titre des Priv. et Hypoth. t. I n° 94 ter; Pont, comment. traité des Priv. et hypoth. et de l'exprop. forcée 2° édit. t. I. N° 44; Aubry et Rau, 5° édit. t. 3 p. 307 parag. 263 bis; Baudry-Lacantinerie et de Loynes t. I, n° 678; Guillouard, traité des priv. et hypot. t. 2 n° 597; Huc t. 13 n° 133; Dalloz, nouveau code civil annoté art. 2.098 n° 86.

« les fonds de commerce, les navires construits ou en cons-
« truction et les bâtiments de navigation intérieure de plus
« de 20 tonnes. »

Ce n'est pas au hasard ou à la fantaisie du législateur que nous devons le groupement auprès des immeubles des divers biens meubles que nous venons d'énumérer. Ces biens sont les seuls sur lesquels il soit possible de prendre des inscriptions de nantissement, de privilège ou d'hypothèque en vertu de lois diverses (1).

Ceci posé, remarquons que la façon dont le législateur a rédigé cette énumération de biens n'est pas à l'abri de toute critique.

Nous avons deux reproches à adresser à cette rédaction :

1° Ce texte semble indiquer que si la loi du 10 août 1922 règlemente l'exercice du privilège du Trésor sur tous les navires quel que soit leur tonnage, par contre, elle ne règlemente l'exercice du même privilège que sur les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

Tel n'est pourtant pas le sens qu'il faut donner, à notre avis, à cet article.

D'après nous, la règlementation de la loi du 10 août 1922 doit s'appliquer à la fois et uniquement aux navires de plus de 20 tonnes et aux bâtiments de navigation intérieure de même grandeur.

Il en est ainsi, à notre avis, car de même que, d'après la loi du 5 juillet 1917, les bâtiments de navigation fluviale de plus de 20 tonnes peuvent seuls être grevés d'hypothèques, de même, aux termes de la loi du 10 juillet 1885, les navires de plus de vingt tonnes peuvent seuls être hypothéqués.

(1) Loi du 17 mars 1909 pour les fonds de commerce, loi du 10 juillet 1885 pour les navires et loi du 5 juillet 1917 pour les bâtiments de navigation intérieure.

2° Nous croyons de même, bien que cet article premier vise seulement les navires en construction, que la réglementation de la loi du 10 août 1922 s'applique à la fois aux bâtiments de navigation maritime et fluviale qui sont en chantier.

Il doit en être ainsi car, de même que, d'après la loi du 10 juillet 1885, les navires en construction peuvent être grevés d'hypothèques, de même, aux termes de l'art. 13 de la loi du 5 juillet 1917, les bâtiments de navigation intérieure peuvent être hypothéqués alors qu'ils sont encore en construction.

Les biens énumérés dans l'art. premier de la loi du 10 août 1922 sont grevés du privilège du Trésor, même si le redevable, au lieu d'être pleinement propriétaire de ces biens, n'a sur eux que le droit réel d'usufruit, de nue propriété ou d'emphytéose.

Les immeubles par destination n'ayant ce caractère que par une fiction de la loi ne peuvent pas être grevés isolément du privilège du Trésor.

Le privilège du Trésor sur un fonds de commerce frappe en même temps le matériel ou les accessoires incorporés à ce fonds.

Le privilège du Trésor grève enfin les immeubles de la communauté, même si les bénéfices de guerre ont été réalisés par la femme avant son mariage, l'art. 1410 du Code Civil ne s'appliquant pas en matière d'impôts directs (1).

Sur les autres biens non compris dans l'énumération de l'art. 1er de la loi du 10 août 1922, l'exercice du privilège du Trésor est réglementé par les lois qui régissaient ce privilège avant la publication de la loi du 10 août 1922, c'est-à-dire la loi du 12 novembre 1808, la loi du 1er juillet 1916 et la loi du 25 juin 1920.

---

(1) Bar-le-Duc, 18 janvier 1922.

L'impôt sur les bénéfices de guerre étant très lourd, il était facile de prévoir que de nombreux contribuables dissimuleraient leurs bénéfices et organiseraient, grâce à des aliénations frauduleuses, leur insolvabilité apparente.

Pour prévenir et réprimer ces fraudes, et, en particulier, pour atteindre les biens frauduleusement aliénés et parvenir ainsi à ce qu'ils soient grevés par le privilège du Trésor, le législateur a édicté un certain nombre de mesures que nous allons maintenant étudier.

D'après l'article 20 de la loi du 1er juillet 1916, « tout contribuable qui en employant des manœuvres frauduleuses pour se soustraire en totalité ou en partie à l'établissement de la taxe, aura, par l'emploi de ces manœuvres, « dissimulé ou tenté de dissimuler ses bénéfices, sera puni « d'un emprisonnement de trois mois à deux ans et d'une « amende de 500 à 20.000 francs ou de l'une de ces deux « peines seulement. »

Aux termes de l'art. 21 de la même loi. « les dispositions de l'article 1167 du Code Civil sont applicables aux « actes faits par le contribuable en fraude des droits de « l'Etat depuis le 13 janvier 1916. »

La loi du 10 août 1922 a renforcé les droits du Trésor lorsque celui-ci se trouve en présence de fraudeurs.

La circulaire du 10 août 1922 énumère trois moyens dont dispose le Fisc pour réprimer la fraude.

1° Droit de suite contre les acquéreurs de mauvaise foi.

Le Trésor dispose de ce droit de suite lorsque la vente a eu lieu entre la promulgation de la loi du 25 juin 1920 et celle de la loi du 10 août 1922 au profit d'un acquéreur de mauvaise foi.

En outre, le Trésor dispose du droit de suite, que l'acquéreur soit ou non de mauvaise foi, lorsque l'aliénation a eu lieu postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 10 août 1922 sans qu'il ait été procédé à la formalité de la purge préventive.

2° Action paulienne ou révocatoire de l'article 1167 du Code Civil.

L'article 21 de la loi du 1er juillet 1916 avait tenté de s'opposer à la manœuvre par laquelle un redevable aurait organisé son insolvabilité apparente en vendant ou donnant frauduleusement ses biens.

Cet article avait même rendu l'action paulienne possible pour les actes faits depuis le 13 janvier 1916, date du dépôt du projet qui devait devenir la loi du 1er juillet 1916.

Pour que l'action paulienne soit recevable, il faut que deux conditions soient remplies :

A. — Que l'acte attaqué ait causé un préjudice au Trésor.

Il en sera ainsi lorsque cet acte aura amené ou augmenté l'insolvabilité du redevable.

Il est nécessaire que le Trésor ait subi un préjudice, autrement n'ayant pas d'intérêt, il n'aurait pas d'action.

B. — Que l'acte attaqué soit frauduleux.

S'il s'agit d'une donation, la preuve de la fraude du donateur suffit ; mais, pour les actes à titre onéreux, la preuve du concert frauduleux du vendeur et de l'acquéreur doit être rapportée et les tribunaux ont pour principe en cette matière de n'admettre l'existence de la fraude que lorsqu'elle est établie par des preuves littérales.

Grâce à cette exigence, les créanciers, qui n'ont pas été parties à un acte précisément dirigé contre eux, se trouvent généralement dans l'impossibilité de fournir ces preuves.

C'est pourquoi l'on a pu dire, avec raison, que ces exigences de la jurisprudence avaient favorisé la fraude.

Pour obvier à cet inconvénient, le législateur a voté l'art. 19 (deuxième alinéa) de la loi du 10 août 1922, d'a-

près lequel, « dans le cas où l'aliénation intervenue postérieurement au 13 janvier 1916 serait attaquée dans les « conditions prévues par l'art. 1167 du Code Civil et l'art. « 20 de la loi du 1er juillet 1916, comme faite en fraude des « droits du Trésor les juges pourront admettre, même en « matière d'aliénation à titre onéreux, des présomptions « graves, précises et concordantes, ainsi que la preuve « testimoniale, quel que soit le prix de la vente. »

Le terme aliénation, employé dans cet article, doit être entendu dans un sens large et comprend aussi bien les apports en société que les ventes ou les donations.

Les apports en société peuvent donc être annulés en cas de fraude.

Il est étonnant que la loi n'ait pas cité expressément les apports en société car, au cours des travaux préparatoires de la loi, les apports en société furent signalés par divers orateurs, et notamment par M. René Lafarge (1), comme étant « une des fraudes courantes très simples » employée par les contribuables de mauvaise foi pour soustraire leurs biens au Fisc.

Malgré cela, il est impossible de trouver, soit dans le texte même de la loi, soit même dans les discussions parlementaires, la moindre indication au sujet de l'application de la loi du 10 août 1922 aux apports en société.

Nous croyons néanmoins pouvoir affirmer que le mot « aliénation » contenu dans l'art. 19 (deuxième alinéa) de la loi du 10 août 1922 s'applique aussi aux apports en société.

« Les dispositions de l'art. 19 a écrit M. Henry Bé- « renger dans le Rapport présenté au nom de la Commission « Sénatoriale des Finances, tendent à faciliter au Trésor « l'exercice de l'action révocatoire. Rien n'est plus légi-

(1) Chambre, 14 février 1922, p. 381.

« time... Le législateur du 1er juillet 1916 a entendu grever « d'une présomption de fraude les actes qui, depuis le « 13 janvier 1916, date du dépôt du projet ayant pour objet « d'instituer la contribution extraordinaire, ont eu pour « conséquence de rendre un contribuable pratiquement in- « solvable en faisant passer entre les mains de tiers les élé- « ments apparents de son patrimoine. Sans doute, ne sau- « rait-on prétendre faire tomber l'acte de vente d'un immeu- « ble ou d'un fonds de commerce en faisant simplement va- « loir qu'il a été passé pendant une véritable période sus- « pecte. » (1).

Pourquoi, en plus de cette action paulienne qui existait depuis le Code Civil, avait été expressément citée comme applicable en matière de contribution extraordinaire par l'art. 21 de la loi du 1er juillet 1916, et dont l'exercice a été grandement facilité par l'art. 19 de la loi du 10 août 1922, a-t-on créé le droit de suite ?

La circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 répond à cette question en insistant sur les difficultés d'admission de l'action paulienne.

L'administration et le législateur ont craint probablement que, malgré les facilités accordées par la loi du 10 août 1922, la jurisprudence admette difficilement l'exercice de cette action et exige une preuve formelle de l'existence du délit.

L'exercice du droit de suite assure, au contraire, au Trésor la position dominante dans la querelle de propriété.

3° Action en déclaration de dissimulation

L'administration estime qu'elle peut faire prononcer la nullité radicale des actes attaqués en vertu de l'art. 1131 du Code Civil, aux termes duquel « l'obligation sans

(1) J. O. Sénat 1922, Doc. parl. p. 514.

« cause, ou sur une fausse cause, ou sur une cause illicite « ne peut avoir aucun effet. »

La convention qui aurait été passée dans le but de frustrer le Trésor mais qui aurait en apparence un autre objet, aurait à la fois une cause simulée, c'est-à-dire une fausse cause et une cause illicite.

Ainsi, une vente ou une donation, généralement consentie à un membre de la famille, « en vue d'organiser une insolvabilité apparente » n'est que fictive ; ce contrat, en vertu de l'art. 1131 du Code Civil, est frappé d'une nullité absolue.

Cette application de l'art. 1131 est assez subtile.

Cette action présenterait, d'après la circulaire du 10 août 1922, sur l'action paulienne un double avantage : ce n'est d'abord pas, comme cette dernière action, une action subsidiaire. (On entend par action subsidiaire une action qui ne peut être exercée par quelqu'un qu'au seul cas où celui-ci ne peut faire valoir ses droits par un autre moyen).

Puis l'administration suppose que la jurisprudence admettra plus facilement pour cette action que pour l'action paulienne l'utilisation de tous les moyens de preuve et même des présomptions.

DEUXIÈME SECTION

Les exceptions

Nous avons donc vu que, en principe, le privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre grevait tous les biens du redevable.

Mais, à cette règle générale, il y a des exceptions.

Le patrimoine du redevable peut être libéré partiellement, et même quelquefois totalement, du privilège du Trésor au moyen de deux opérations :

La première de ces opérations s'appelle : le cantonnement du privilège.

La seconde consiste à donner au Trésor d'autres garanties que son privilège. Celui-ci cesse de cette façon de grever les biens du redevable.

Nous allons étudier ces deux opérations.

§ I. — *LE CANTONNEMENT DU PRIVILÈGE*

1° Dans quels cas y a-t-il lieu de procéder au cantonnement du privilège du Trésor ?

Les art. 2161 et suivants du Code Civil organisent au profit du débiteur une action en réduction des inscriptions d'hypothèques générales ou de privilèges généraux toutes les fois que ces inscriptions portent sur des biens dont la valeur « excède de plus d'un tiers en fonds libres « le montant des créances en capital et accessoires légaux. » (article 2162 du Code Civil).

Cette action en réduction se nomme le cantonnement du privilège.

Pour créer une action analogue en matière de privilège du Trésor, une difficulté très grande se présentait du fait que le montant de la créance du Trésor pourra, dans certains cas, n'être définitivement fixé que le 31 décembre 1925.

Le législateur a résolu cette difficulté dans l'art. 15 de la loi du 10 août 1922 dont voici le premier alinéa : « Lorsque la valeur des immeubles du redevable sera no- « toirement supérieure au montant des cotes mises en « recouvrement, le débiteur pourra faire limiter les effets « du privilège sur des immeubles qu'il indiquera à cet ef- « fet, pourvu que ces immeubles aient une valeur double du « montant des cotes mises en recouvrement. »

Cet article 15 nous donne donc la solution pour que les droits du Trésor soient suffisamment sauvegardés : la

valeur des immeubles donnés en garantie devra être double du montant des cotes mises en recouvrement.

Cette phrase demande des explications ; il y a deux termes qu'il va nous falloir préciser : ce sont les mots « immeubles » et « cotes mises en recouvrement ».

D'abord, quel est le sens à donner ici au mot « immeuble ». Ce terme a-t-il la signification que la langue juridique lui donne d'ordinaire ou bien a-t-il ici un sens plus général et remplace-t-il le mot « bien » ?

Il semble qu'il faille prendre le mot « immeubles » dans son sens habituel.

Le redevable ne pourra demander le cantonnement que lorsque ses immeubles auront une valeur double des cotes mises en recouvrement.

Les fonds de commerce, navires et bâtiments de navigation que peut posséder le redevable n'entreront pas en ligne de compte pour le calcul de cette valeur.

Tel est bien le sens à donner à ce terme :

Remarquons d'abord, en effet, que dans les autres articles de la loi où il est question des biens sur lesquels porte l'inscription du privilège, le législateur a employé le mot « biens » ou a énuméré en détail ces biens ; jamais, dans cette loi, le mot « immeubles » n'a désigné aussi les fonds de commerce et les navires.

Du reste, M. René Lafarge, dans l'avis qu'il donna au nom de la commission de législation civile et criminelle de la Chambre des Députés, parlant des dangers que peut causer au Trésor le cantonnement, s'est exprimé ainsi : « Pour éviter cet inconvénient, un moyen terme consiste « à exiger que la valeur des immeubles sur lesquels le pri- « vilège sera cantonné soit supérieure au montant de la « créance du Trésor de façon à garantir éventuellement les « impositions nouvelles. En fixant au double du montant « des cotes mises en recouvrement la valeur que devront « représenter les immeubles offerts pour servir d'assiette

« exclusive au privilège, les droits du Trésor paraissent « suffisamment sauvegardés. »

M. René Lafarge ne fait donc rentrer en ligne de compte que les immeubles et non les fonds de commerce et les navires et, comme c'est à lui que nous devons le cantonnement du privilège du Trésor, son opinion a plus d'autorité encore.

On comprend du reste très bien que le législateur ait admis seulement le cantonnement du privilège du Trésor sur les immeubles.

En effet le contribuable, qui désire frauder le Fisc, éprouve de très grandes difficultés pour faire disparaître le gage du Trésor lorsque ce gage est purement immobilier.

De même les immeubles sont les biens dont la valeur offre le plus de stabilité.

Les fonds de commerce, au contraire, surtout les éléments incorporels d'un fonds, n'ont jamais une valeur bien fixe.

Pour ce motif, l'administration a donné l'ordre à ses agents d'admettre le plus rarement possible le cantonnement du privilège du Trésor sur des immeubles à usage industriel. En effet, en cas de vente aux enchères, l'adjudication de ces immeubles ne donne des résultats satisfaisants que si plusieurs amateurs, en situation d'utiliser directement les immeubles aux fins auxquelles ils sont appropriés, désirent concurremment être déclarés adjudicataires.

La circulaire du 10 août 1922 (p. 65 et 66) a eu le soin de préciser que les immeubles sur lesquels devait porter le cantonnement ne devaient pas être grevés d'hypothèques légales.

Au cas où une hypothèque occulte grèverait les immeubles sur lesquels le cantonnement est demandé, il faudrait, préalablement au cantonnement, obtenir mainlevée

de cette hypothèque soit par une décision judiciaire pour les hypothèques de personnes en tutelle, soit par une renonciation de la femme dans un acte authentique pour l'hypothèque de la femme mariée et à condition encore que le régime matrimonial des époux en question autorise cette renonciation.

Voyons maintenant ce qu'il faut entendre par les mots « cotes mises en recouvrement » contenus dans l'art. 15 de la loi du 10 août 1922.

A notre avis, dans les cotes mises en recouvrement, le législateur n'a pas voulu comprendre les impôts fixés par la commission du premier degré mais dont les rôles n'ont pas été publiés. A plus forte raison, les mots « cotes mises en recouvrement » ne pourraient pas s'appliquer aux impôts qui n'ont pas encore été fixés par la commission du premier degré.

L'administration ne partage malheureusement pas notre opinion.

Le cantonnement, d'après la circulaire du 10 août 1922, a été créé pour augmenter le crédit des redevables honnêtes et non pour faciliter aux contribuables malhonnêtes l'évasion de leur avoir saisissable. C'est pourquoi le service du recouvrement s'est préoccupé de ne pas laisser procéder au cantonnement des redevables qui n'auraient encore été soumis qu'à des droits manifestement insuffisants.

Ainsi, au cas où un contribuable déjà « entrepris » par l'administration aux fins d'impositions complémentaires demanderait le cantonnement du privilège du Trésor, la circulaire du 10 août 1922 propose, pour éviter un cantonnement trop peu étendu, de demander à la commission du premier degré de rendre, en vertu de l'art. 4 de la loi du 10 août 1922, une décision spéciale permettant de prendre inscription pour une somme supérieure au montant des rôles émis.

Il ne semble pas que l'opinion de l'administration puisse être défendue.

D'une part, en effet, les mots « cotes mises en recouvrement » ne peuvent pas, à notre avis, avoir un autre sens que celui que nous leur avons donné.

D'autre part, l'intention du législateur ressort du rapport fait par M. Lafarge au nom de la commission de législation civile et criminelle de la Chambre. On a fixé la valeur des immeubles sur lesquels le cantonnement est demandé au double du montant de la somme mise en recouvrement pour « garantir éventuellement les impositions nouvelles. »

Une sorte de forfait est établi ; le contribuable pourra obtenir la cantonnement bien que le montant de son imposition puisse être finalement augmenté ; par contre, le cantonnement portera sur des immeubles d'une valeur double des cotes mises en recouvrement alors que, en droit commun, la sûreté du créancier n'excède que d'un tiers la somme à recouvrer.

Enfin, nous ne croyons pas qu'en vue du cantonnemeent l'administration puisse obtenir une décision spéciale de la Commission du premier degré.

Commentant l'art. 4 de la loi du 10 août 1922, M. Bérenger, rapporteur de la Commission des Finances du Sénat, s'est exprimé en ces termes :

« Exceptionnellement, dans le cas où un assujetti, non « encore inscrit sur un rôle, désirant céder un immeuble, « fonds de commerce ou navire, ou le grever d'un droit « réel au profit d'un tiers, remplirait les formalités pré- « vues par les art. 7 à 13 du projet, l'inscription sera « prise au vu d'une décision de la Commission de taxation.

Il résulte de cette citation que, dans la pensée de la Commission Sénatoriale des Finances, l'inscription prise au vu d'une décision spéciale de la Commission du pre-

mier degré est une mesure exceptionnelle réservée à la procédure de la purge préventive.

Donc, en vue du cantonnement, l'administration ne peut pas demander à la Commission du premier degré de prendre une décision spéciale.

Pour tous ces motifs, l'opinion de l'administration nous paraît contraire à la loi.

2° Comment s'effectue le cantonnement.

Ce cantonnement s'effectue à l'amiable ou au moyen d'un arbitrage.

A. — Cantonnement amiable. — Le redevable soumet le projet de cantonnement au percepteur qui, après avoir pris des renseignements, fait une proposition au Trésorier Général. Celui-ci prend alors une décision écrite autorisant le cantonnement.

B. — Cantonnement par arbitrage. — A défaut d'accord sur la valeur des immeubles, le redevable nomme un expert et le Trésorier Général nomme un autre expert.

En cas de désaccord entre ces deux experts, le Président du Tribunal civil de la situation des immeubles nomme un tiers expert.

L'administration a recommandé de choisir de préférence pour experts des Conservateurs des Hypothèques, des Directeurs ou Inspecteurs de l'Enregistrement ou des Contributions Directes, domiciliés autant que possible dans l'arrondissement de la situation de l'immeuble.

Les frais et honoraires d'expertise ne seront à la charge du redevable que si l'expertise dit que les immeubles, sur lesquels l'assujetti proposait de faire porter seulement le privilège, n'ont pas une valeur double des côtes à recouvrer.

Dans ce cas, ces frais seront considérés comme un accessoire de la créance d'impôt et seront recouvrés dans les mêmes conditions que la créance principale.

Cette opération est-elle un arbitrage ou une expertise ?

La réponse à cette question peut paraître tout d'abord douteuse car, dans le même article 15 (dernier alinéa), le législateur a parlé à la fois d'arbitrage et d'expertise.

Nous pensons cependant qu'il s'agit ici d'un arbitrage.

A la suite d'une expertise, en effet, un jugement doit être rendu qui, théoriquement, peut contredire les résultats de l'expertise. L'avis des arbitres, au contraire, solutionne un conflit sans qu'il soit besoin qu'un jugement intervienne. Or ici aucun tribunal n'a été prévu pour homologuer le travail des experts.

D'autre part, les mots d'« arbitrage définitif » employés par l'art. 15 font supposer que cette homologation est inutile.

Enfin, M. le sénateur Guillier, rapporteur de la Commission de législation civile et criminelle du Sénat, dans son avis du 30 juin 1922 (1) et à la séance du Sénat du 6 juillet 1922 (2), a dit qu'il s'agissait d'un arbitrage et non d'une expertise.

3° *Mode de calcul de la valeur des immeubles.*

La loi du 10 août 1922 est muette à ce sujet ; mais le législateur, au cours des travaux préparatoires, ayant dit expressement que toutes les questions relatives aux conditions d'exercice du privilège devaient être réglées par le droit commun toutes les fois qu'elles n'avaient pas été solutionnées par la loi nouvelle, il faudra donc s'en rapporter ici pour l'appréciation de la valeur des immeubles

(1) Annexe n° 459 doc. parl. p. 517, col. 3.

(2) J. O. du 7 juillet 1922, déb. parl. p. 1.105 col. I.

aux règles données par le Code Civil en cas de cantonnement des privilèges et hypothèques (1).

En son article 2165, le Code Civil indique au juge les moyens par lesquels il peut apprécier la valeur des immeubles.

Cette valeur est déterminée par quinze fois la valeur du revenu pour les immeubles qui ne sont pas sujets à dépérissement et par dix fois cette valeur pour les autres.

Il faut donc connaître ce revenu.

Ce revenu est donné en prenant le revenu déclaré par la matrice cadastrale ou la cote foncière, et en le rectifiant d'après la proportion existant dans la commune entre cette matrice ou cette cote et le revenu réel.

Mais ce procédé ne peut être appliqué qu'à la condition de connaître cette proportion.

A défaut, le revenu sera évalué d'après des baux non suspects, des procès-verbaux d'estimation dressés à des époques rapprochées et d'autres actes semblables.

Le revenu sera fixé au taux moyen entre les résultats de ces divers renseignements.

La circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 (p. 63 à 65) ajoute à ce sujet : « Les éléments fournis par les matrices et par les rôles de la contribution « foncière ont actuellement une valeur d'autant plus relative que, depuis la dernière revision décennale, la valeur des biens-fonds a subi des modifications très importantes.

« La valeur marchande d'un immeuble est susceptible de varier sous l'influence de nombreux facteurs, et « notamment sous l'influence des fluctuations des marchés « des capitaux ; le taux du loyer des capitaux n'étant d'ailleurs pas seul à considérer et la dévalorisation de l'u-

---

(1) Code civil livre 3, titre XVIII, chap. 5.

« nité monétaire, ou, en d'autres termes, les fluctuations « de la puissance d'achat du franc devant également entrer « en compte.

« A cet égard, le Code prescrit fort justement de s'ai- « der, pour évaluer le revenu, de documents divers, à la « condition qu'ils ne soient pas suspects, et de prendre « la moyenne entre les résultats ainsi obtenus.

« Les comptables se garderont donc de baser exclu- « sivement leur évaluation sur les matrices et rôles fon- « ciers, ils considéreront les prix des ventes successives « et des locations les plus récentes non seulement de l'im- « meuble à évaluer mais aussi des immeubles similaires si- « tués dans la même région. Ils pourront, d'autre part, « recueillir des éléments d'appréciation précieux auprès « des agents de l'enregistrement et des contributions di- « rectes.

« Il importe de ne jamais perdre de vue que, par « valeur d'un immeuble, il faut entendre sa valeur véna- « le, déduction faite des charges qui le grèvent (hypo- « thèques, servitudes, usufruit).

4° Effets du cantonnement.

Le cantonnement opéré conformément à l'article 15 de la loi du 10 août 1922, a pour effet de dègrever entièrement les biens du redevable autres que les immeubles spécialement affectés à la garantie du Trésor.

On doit en conclure non seulement que, par l'effet du cantonnement, le « privilège immobilier » du Trésor est restreint quant à son assiette mais encore que le « privilège mobilier » lui-même, portant sur l'ensemble des meubles du redevable, disparaît complètement.

Le cantonnement doit être mentionné dans l'inscription du privilège du Trésor. Cette mention aura lieu en marge de l'inscription si celle-ci est déjà prise et dans le

corps même de l'inscription pour les inscriptions ultérieures.

§ II. — *REMPLACEMENT DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR PAR D'AUTRES GARANTIES SPÉCIALES.*

Les raisons qui ont conduit le législateur à autoriser le cantonnement du privilège du Trésor sur certains immeubles déterminés l'ont conduit à admettre la suppression de ce privilège à condition que d'autres garanties soient données au Trésor.

L'article 16 de la loi du 10 août 1922 règlemente l'admission de ces garanties.

Ces garanties devront aussi avoir une valeur double des cotes mises en recouvrement.

L'article 19 de la loi du 25 juin 1920, auquel renvoie l'art. 16 de la loi du 10 août 1922, donne la liste de ces garanties.

Elles peuvent consister notamment, d'après ce texte, « soit en valeurs mobilières, soit en créances sur le Tré- « sor, soit en obligations dûment cautionnées, soit en nan- « tissements de fonds de commerce, soit en affectations hy- « pothécaires. »

Le mot « notamment » contenu dans cet article semble indiquer que l'énumération n'est pas limitative. Dans tous les cas, les garanties ci-dessus énumérées devront être acceptées par l'administration.

Cette énumération n'étant pas limitative, l'administration pourra accepter en garantie du paiement de l'imposition une somme d'argent qui sera déposée. Mais, ainsi que l'a fait justement remarquer M. le Ministre des Finances dans une réponse à une question écrite de M. le sénateur Vallier, cette somme donnée en garantie devra représenter le double du montant de l'impôt réclamé ; le Trésor, en effet, exige dans tous les cas une garantie d'une

valeur double du montant des cotes mises en recouvrement pour se prémunir « non seulement contre les risques de la dépréciation du gage, mais aussi contre les risques résultant et pour le Trésor et pour le tiers de l'établissement d'une imposition supplémentaire. » (1).

La loi du 10 août 1922 n'a pas fait connaître à quelle autorité sont dévolus l'examen de la requête de l'intéressé et l'appréciation de la valeur des garanties offertes.

Est-ce le trésorier général qui est compétent ?

Nous ne le pensons pas.

Nous croyons, au contraire, qu'il faut s'en référer sur ce point à la procédure prévue par l'art. 19 de la loi du 25 juin 1920.

D'après ce texte, « la demande est soumise à une ou « plusieurs commissions spéciales dont la composition et « les conditions de fonctionnement sont réglées par décret « rendu sur la proposition du Ministre des Finances. La « commission apprécie le bien fondé de la demande et « la valeur des garanties offertes... Le Ministre statue com- « me en matière gracieuse. »

C'est cette solution qui, en termes très précis, est indiquée par M. Bokanowski dans son rapport supplémentaire fait au nom de la Commission des Finances le 2 février 1922 (2).

Il est dit dans ce document : « L'examen de la va- « leur des dites garanties incombera naturellement à la « commission spéciale chargée d'examiner les demandes de « sursis formulées en vertu du dit article 19.

L'art. 16 de la loi du 25 juin 1920 déclare que, seuls les contribuables ayant souscrit leurs déclarations dans les délais légaux pourront bénéficier des dispositions de

---

(1) Question écrite du 5 octobre 1922, n° 5.336. J. O. du 8 Nov. 1922, déb. parl. p. 1.309, col. 2.

(2) Annexe n° 3.826, Doc. parl. p. 109.

l'art. 19 de la même loi. Mais l'offre de garanties envisagée par cet article 19 a pour but l'obtention d'un sursis de paiement. Il s'agit ici d'une chose différente : il est question des moyens à employer pour s'affranchir du privilège ; et nous croyons que tous les redevables, même ceux qui n'ont pas souscrit leurs déclarations dans les délais légaux, pourront demander à bénéficier des dispositions de l'art. 16 de la loi du 10 août 1922. Cet article, en effet, n'a prévu aucune distinction entre ceux qui ont fait leurs déclarations en temps utile et ceux qui ne les ont pas faites.

A la suite de l'acceptation de ces garanties par le Trésor, le trésorier général délivre au contribuable un certificat constatant que ses biens ne sont pas soumis éventuellement à l'inscription du privilège du Trésor.

Avant de terminer ce chapitre, consacrons maintenant quelques lignes à chacune des garanties citées par l'art. 19 de la loi du 25 juin 1920 :

1° Valeurs mobilières.

En principe, l'administration n'admet comme garantie que les titres au porteur ; si, par exception, des titres nominatifs sont déposés par un redevable, ils doivent faire l'objet d'un transfert en garantie.

Les titres ainsi donnés en garantie sont conservés par les trésoriers généraux qui doivent donner toutes facilités pour toucher les coupons de ces titres.

2° Créances sur le Trésor.

D'après l'article 2 du décret du 30 octobre 1920, les créances sur le Trésor données en garantie devront faire l'objet d'une cession régulière faite conformément aux règles édictées par les art. 1689 et 1690 du Code Civil.

Cette cession comporte une signification de ce transport de créance, signification faite par le cédant au service qui a reçu la fourniture.

Parmi ces créances sur le Trésor, se trouvent les créances pour dommages de guerre pour les sinistrés qui ont réalisé des bénéfices en France non envahie.

3° Obligations cautionnées.

On entend par là l'engagement personnel pris par un tiers (l'administration recommande que ce soit de préférence une banque) garantissant par sa signature le paiement des contributions.

En principe, le Trésor n'admet pas comme caution une personne ou une société soumise elle-même à l'impôt sur les bénéfices de guerre à moins que cette caution n'offre des garanties certaines permettant de faire face largement aux deux obligations.

Cette caution devra évidemment être solvable.

La circulaire du 10 août 1922 recommande aux agents du Trésor de s'efforcer d'obtenir de la caution une stipulation formelle de solidarité avec le débiteur principal ainsi qu'une renonciation expresse au bénéfice de discussion.

4° Nantissement des fonds de commerce.

La valeur des fonds de commerce est sujette à de fréquentes et importantes fluctuations. Pour ce motif, et se basant en outre sur les travaux préparatoires de la loi du 10 août 1922 (1), l'Administration recommande à ses agents de ne pas admettre cette garantie.

Mais, à notre avis, les opinions émises dans les travaux préparatoires ne peuvent pas prévaloir contre le texte de l'art. 19 de la loi du 25 juin 1920, auquel se réfère l'art. 16 de la loi du 10 août 1922.

---

(1) Avis de M. René Lafarge au nom de la Commission de législation civile et criminelle de la Chambre du 28 décembre 1921, n° 3.666 de la session extraordinaire de 1921 et rapport de M. Henry Bérenger au Sénat, J. O. doc. parl. 1er sem. 1922 annexe 458, p. 513, col. 3.

Les déclarations faites à la tribune de la Chambre ou du Sénat peuvent servir à expliquer la loi mais non à « en « restreindre le sens quand ses dispositions sont claires et « formelles dans leur généralité. » (1). Or, dans cet art. 19 de la loi du 25 juin 1920, le nantissement des fonds de commerce est spécialement désigné au nombre des garanties susceptibles d'être acceptées par le Trésor.

Nous croyons donc que le Trésor devrait accepter comme garantie le nantissement d'un fonds de commerce.

5° Les affectations hypothécaires.

On entend par là des immeubles appartenant à des tiers et qui sont donnés par ce tiers en garantie du paiement de l'impôt dû par le redevable.

L'administration n'accepte en garantie une hypothèque sur les biens d'un tiers que si ces biens sont affranchis de toute hypothèque légale.

Il faut de plus qu'un acte notarié soit rédigé et que les formalités hypothécaires ordinaires soient remplies.

L'hypothèque conventionnelle ainsi donnée au Trésor ne prend rang que du jour de son inscription et n'est opposable aux tiers que si cette formalité a été remplie conformément aux règles tracées par l'art. 2118 du Code Civil.

---

(2) Dalloz, nouveau code civil annoté, art. 1er, n° 57 et 58.

DEUXIEME PARTIE

Publicité du privilège du Trésor[1]

La publicité s'impose dans tout bon régime hypothécaire.

La loi du 25 juin 1920, nous l'avons vu, n'avait pas indiqué s'il était nécessaire de faire inscrire le privilège du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

Pratiquement, le Trésor n'avait pas rendu public son privilège, ce qui avait suscité de nombreuses critiques.

La loi du 10 août 1922 a mis fin à cette controverse et c'est la solution donnée par la loi nouvelle à cette question qui va faire maintenant l'objet de notre étude.

Désormais, le privilège du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire n'est plus occulte, comme le pré-

---

(1) Le législateur a énuméré dans l'article premier de la loi du 10 août 1922 tous les biens sur lesquels il est possible de prendre des inscriptions de privilège, d'hypothèque ou de nantissement. Sur les autres biens, aucune mesure de publicité de ce genre ne peut être prise.

C'est pourquoi, dans toute cette deuxième partie consacrée à la publicité du privilège du Trésor, il ne sera évidemment question que des biens énumérés dans l'article premier de la loi du 10 août 1922 et de la publicité du privilège sur ces biens.

tendait l'administration ; le Trésor, s'il veut conserver son rang privilégié, doit prendre inscription.

Voici du reste les termes d'une partie de l'article premier de la loi du 10 août 1922 : « Le privilège du Trésor « pour le recouvrement de la Contribution Extraordinaire « sur les bénéfices de guerre ne pourra s'exercer à l'égard « des tiers ayant acquis postérieurement à la mise en vi- « gueur de la loi du 25 juin 1920 des droits de propriété « ou d'usufruit, des privilèges, hypothèques ou autres droits « réels sur les immeubles, les fonds de commerce, les na- « vires construits ou en construction et les bâtiments de « navigation intérieure de plus de 20 tonnes, qu'à la con- « dition d'avoir été rendu public par une inscription. »

Il est à remarquer que l'inscription est nécessaire pour l'exercice du privilège du Trésor non seulement sur les immeubles, mais aussi, grâce à l'intelligente initiative de M. René Lafarge, sur les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

La circulaire de la comptabilité publique, du 10 août 1922 insiste aussi sur la nécessité de cette inscription.

Ce principe ne souffre aucune exception. « Peu im- « porte, lit-on dans cette circulaire (p. 26), que les impo- « sitions soient contestées par un pourvoi pendant devant la « Commission Supérieure ou qu'elles aient fait l'objet soit « de demandes en détaxe pour déficit d'exploitation, soit de « demandes d'imputation pour réparations de dommages de « guerre, soit de décisions accordant un sursis pour le paie- « ment des deux derniers quarts. »

La circulaire a raison. Nous allons le montrer en examinant successivement ces diverses situations.

1° Imputation sur une indemnité pour dommages de guerre.

L'imputation de l'impôt sur une indemnité de dommages de guerre libère le contribuable ; mais tant que cette im-

putation n'a pas eu lieu, la créance du Fisc subsiste. Le Percepteur ne peut donc pas se dispenser de faire inscrire le privilège du Trésor : il doit même procéder à cette formalité le plus tôt possible car, ainsi que nous le verrons, si l'inscription n'est pas prise dans un délai très bref, le privilège dégénère en hypothèque (1).

2° Sursis en cas de recours devant la Commission supérieure ou sursis pour le paiement des deux derniers quarts (2).

Dans ces deux cas, comme dans le cas précédent, et pour le même motif, le Trésor doit faire inscrire son privilège dans le délai légal (3).

3° Demandes en détaxe pour déficit d'exploitation.

Lorsque, à la suite d'une demande en détaxe, l'administration surseoit à statuer sur cette demande pour une raison quelconque, par exemple, parce qu'il faut vérifier de nouveau les déclarations de l'assujetti, le Trésor devra faire inscrire son privilège. Une des deux dettes n'est pas liquide ; il ne peut donc pas y avoir compensation. Jusqu'à la compensation, la créance du Trésor subsiste ; il faut alors faire inscrire le privilège du Trésor et même procéder à cette formalité dans le délai voulu pour empêcher le privilège de dégénérer en hypothèque.

Cette inscription est nécessaire pour garantir, non seulement le montant en principal de la Contribution Extraordinaire mais aussi diverses sommes dues par l'assujetti à propos de cette taxe et qui viennent s'ajouter à la créance du Trésor.

---

(1) Réponse du Ministre des Finances à M. Léon Escoffier, député, J. O. Ch. Déb. parl. séance du 20 oct. 1922, p. 2.782.

(2) Un sursis pour le paiement des deux derniers quarts de la contribution est accordé à l'assujetti lorsque celui-ci a employé ses bénéfices de guerre à améliorer ou étendre son entreprise.

(3) Réponse du Ministre des Finances à M. Legros, député, J. O. Déb. parl. Ch. séance du 20 oct. 1922, p. 2.782.

Ces créances accessoires, que nous avons énumérées dans le chapitre deuxième de la première partie de cette étude, comprennent les frais de poursuites, les salaires des conservateurs des hypothèques, greffiers des tribunaux de commerce ou receveurs des Douanes, les frais d'expertise en cas de cantonnement du privilège, divers intérêts moratoires, etc...

CHAPITRE PREMIER

Formalités de l'inscription

§ I. — *BIENS SUR LESQUELS LE PRIVILÈGE DOIT ÊTRE INSCRIT.*

Pour rendre son privilège opposable aux tiers ayant acquis des droits réels sur les biens du redevable postérieurement au 25 juin 1920, le Trésor doit faire inscrire son privilège sur les biens suivants de l'assujetti énumérés par l'article premier de la loi du 10 août 1922 : les immeubles, les fonds de commerce, les navires construits et en construction et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

Nous savons donc sur quelles sortes de biens le Trésor doit prendre inscription, mais il faut préciser maintenant l'époque à laquelle ces biens ont dû appartenir au redevable pour qu'on puisse requérir sur eux l'inscription du privilège.

Le Trésor fera inscrire son privilège sur les biens précités :

1° Possédés par le redevable au jour de l'inscription.

2° Vendus par le redevable avant la promulgation de la loi du 10 août 1922 à un acquéreur de mauvaise foi.

3° Vendus par le redevable après la mise en vigueur de la loi du 10 août 1922 sans qu'il ait été procédé à la formalité de la purge préventive.

Il importe peu du reste, pour que le Trésor prenne valablement inscription, que ces biens n'aient appartenu au redevable que postérieurement à la loi du 25 juin 1920.

Le Fisc peut prendre inscription non seulement sur la pleine propriété de ces biens mais aussi sur la nue propriété ou sur l'usufruit de ces biens, sur le droit réel d'emphythéose.

§ II. — *RECENSEMENT DES BIENS SOUMIS AU PRIVILÈGE.*

Pour exercer son privilège sur les immeubles, les fonds de commerce et les bâtiments de navigation maritime ou fluviale de plus de 20 tonnes du redevable, le Trésor doit prendre inscription, et — chose plus grave — ce privilège doit être inscrit, comme nous le verrons bientôt, dans un délai très court.

Au lendemain de la publication de la loi du 10 août 1922, les percepteurs allaient donc avoir une tâche considérable à accomplir, et il était à craindre que, dans la précipitation avec laquelle ils seraient obligés de prendre inscription, ils n'oubliassent quelques biens des redevables, biens qui ainsi ne seraient pas frappés par le privilège.

Pour obvier à cet inconvénient grave, la loi du 10 août 1922 a prévu une déclaration de la part du redevable, déclaration qui est règlementée par l'art. 2 de cette loi.

1° Qui doit faire cette déclaration ?

L'article 2 de la loi répond à cette question : sur la demande qui lui en sera faite par le percepteur, tout redevable fera sa déclaration.

Et cela tout d'abord paraît très clair. Mais des difficultés ont surgi lorsqu'il s'est agi de dire ce que l'on entendait par « redevable ».

On a interprété ce mot dans deux sens bien différents et le Trésor a adopté tour à tour chacune des deux solutions proposées.

D'après les uns, seraient « redevables » tous ceux qui ont réalisé des bénéfices de guerre imposables. Redevable serait synonyme d'assujetti.

C'est ce sens qu'à donné du mot « redevable » le Ministre des Finances lorsqu'il a répondu d'abord à une question que lui posait au Sénat M. Boivin-Champeaux, président de la Commission de législation civile et criminelle (1), puis à une question écrite de M. Godard, député (2).

Dans cette réponse, le Ministre des Finances s'est exprimé ainsi : « Est contribuable au sens de la loi, toute « personne qui, du 2 août 1914 au 30 juin 1920, a réalisé « des bénéfices exceptionnels ou supplémentaires, suscepti- « bles de donner lieu à une imposition à la contribution « extraordinaire sur les bénéfices de guerre. Peu importe « que cette personne n'ait pas encore été imposée, le Trésor « tient sa créance de la loi qui autorise la perception de « l'impôt, non de la décision de la commission de taxa- « tion et de la publication d'un rôle, simples formalités « administratives ayant pour objet de donner aux agents « de recouvrement un titre exécutoire contre le débiteur. »

Pour d'autres, au contraire, il faudrait au moins une décision de la Commission du premier degré pour que quelqu'un put être appelé redevable. Le mot « *redevable* » serait synonyme de débiteur. Il impliquerait essentiellement l'existence d'une dette actuelle envers le Trésor et ne saurait dès lors être étendu aux débiteurs éventuels du Fisc ou aux contribuables qui se sont libérés du montant de leur taxation.

C'est cette opinion qui a été adoptée par la circulaire du 10 août 1922 quand elle précise (p. 20) que les mises

(1) J. O. du 7 juillet 1922, déb. parl. Sénat, p. 1.103.
(2) Déb. parl. 20 oct. 1922, p. 2.780, n° 14.685.

en demeure de l'art. 2 de la loi seront adressées « à cha « que personne inscrite sur les rôles de la contribution ex- « traordinaire et dont les articles ne sont pas intégrale- « ment soldés ». Cette mise en demeure doit être envoyée, d'après la même circulaire (p. 20 et 21), à tous les contribuables « qui ne sont pas libérés en totalité, alors même « que l'exigibilité des cotes ou fractions de cotes non en- « core soldées serait suspendue par les lois du 31 décembre « 1918, art. 15 (effet suspensif des pourvois), du 7 mars « 1921 art. 3 (effet suspensif des demandes en détaxe), « ou que le débiteur aurait demandé l'imputation de l'im- « pôt sur des indemnités pour réparations de dommages « de guerre en conformité des dispositions de l'article 46 « de la loi du 17 avril 1919. La mise en demeure doit éga- « lement être notifiée aux bénéficiaires de sursis à long « terme ou de sursis à court terme accordés en vertu de la « loi du 25 juin 1920 pour le paiement des deux derniers « quarts. »

A notre avis, il y a là une querelle de mots ; théoriquement, ceux qui soutiennent la première opinion ont certainement raison, mais, en pratique, ils ont tort ; la déclaration du redevable est faite à la suite d'une mise en demeure du Percepteur ; celui-ci ne mettra évidemment en demeure que les assujettis dont les noms lui seront connus et qui n'auront pas encore payé leurs impositions. Le percepteur ne connaîtra les noms des assujettis que lorsque la Commission du premier degré aura rendu sa décision.

2° Procédure de la déclaration.

La circulaire du 10 août 1922 (p. 21 et 22) prescrit aux Percepteurs, dès le lendemain de l'arrivée au chef-lieu d'arrondissement du numéro du *Journal Officiel* contenant la promulgation de la loi du 10 août 1922 pour les rôles déjà publiés, et dès le jour de la publication des rôles pour les rôles à publier dans l'avenir, d'envoyer aux redevables sur

des imprimés conformes au modèle règlementaire, par lettre recommandée avec accusé de réception, une mise en demeure d'avoir à déclarer dans le délai de quinze jours les biens sur lesquels doit porter le privilège du Trésor.

Ce délai de quinze jours court de la date de l'avis de la poste transmis au Percepteur.

Le redevable, dans ce délai de quinze jours, doit faire connaître la situation exacte :

1° de tous les immeubles, fonds de commerce, navires de mer construits ou en construction et bâtiments de navigation fluviale de plus de 20 tonnes dont il est propriétaire ;

et 2° des biens de même nature dont il a transféré la propriété à des tiers depuis le 25 juin 1920. ainsi que le nom des acquéreurs. Ce renseignement est demandé afin d'examiner si le contribuable, pour échapper au paiement de l'impôt, n'a pas organisé son insolvabilité apparente au moyen d'aliénations frauduleuses.

Puisque l'on exigeait, dans ce but, cette déclaration, on aurait du faire cadrer l'art. 2 de la loi du 10 août 1922 avec les lois antérieures sur la contribution extraordinaire et même avec l'article 19 de cette même loi du 10 août 1922.

D'après ce dernier article et l'art. 21 de la loi du 1er juillet 1916, les aliénations frauduleuses consenties depuis le 13 janvier 1916 peuvent être attaquées.

Si le redevable avait été obligé de faire remonter la déclaration prévue par l'art. 2 de la loi du 10 août 1922 au 13 janvier 1916 au lieu du 25 juin 1920, cela aurait beaucoup facilité les agents du Fisc dans leur recherche de la fraude.

Conformément à ce que nous avons écrit dans la première section du chapitre troisième de la première partie, si le redevable est décédé, son héritier ne fera connaître que les biens du *de cujus*, et si, au contraire, le redevable

est une société de personnes, les associés feront connaître d'abord les biens de la société puis leurs biens propres.

Le contribuable sera seulement obligé de faire connaître la situation précise des immeubles ou fonds de commerce qu'il possède sans être astreint de donner pour chacun d'eux une désignation complète et précise. Il faudra, au contraire, que l'assujetti donne une désignation précise des navires et des bâtiments de navigation intérieure dont il est propriétaire.

Si le redevable ne fait pas la déclaration prévue par l'art. 2 de la loi du 10 août 1922 ou fait une déclaration inexacte, il sera passible d'un emprisonnement de trois mois à deux ans et d'une amende de 500 francs à 20.000 francs ou de l'une de ces deux peines seulement.

Les juges pourront accorder au contribuable les circonstances atténuantes de l'art. 463 du code pénal (art. 10 de la loi du 10 août 1922).

§ III. — *PROCÉDURE DE LA PRISE D'INSCRIPTION*

1° Qui doit prendre inscription ?

C'est le Percepteur qui doit prendre inscription. Mais ce n'est pas un percepteur quelconque, c'est celui du lieu de l'imposition et celà quoique les biens sur lesquels il faille faire inscrire le privilège du Trésor soient situés hors des limites de sa perception.

Lorsque le Percepteur doit faire inscrire le privilège du Trésor sur un bien situé en dehors du ressort de sa perception, il établit sur une formule que l'Administration lui fournit une contrainte extérieure à fin d'inscription contenant indication de la nature et du lieu du bien sur lequel il faut prendre inscription. Le Percepteur envoie cette contrainte avec les extraits du rôle au receveur des Finances de son arrondissement qui, le jour même, la fait parvenir à son confrère du lieu où doit être prise l'ins-

cription. Ce dernier prend inscription au nom du Percepteur détenteur du rôle (1).

2° Réquisition d'inscription.

L'inscription est opérée sur le vu d'un extrait des rôles ou d'une décision de la Commission de taxation (2).

La décision de cette commission est nécessaire dans le cas où le redevable, qui n'est pas encore inscrit sur les rôles, procède à la formalité de la purge préventive.

L'extrait, au vu duquel l'inscription est prise, doit énoncer le détail des impositions par périodes, avec mention des numéros de chaque article du rôle, l'indication des versements effectués et des sommes restant à recouvrer, enfin la mention de la date de publication du rôle.

La production de cet extrait ne dispense du reste nullement le Percepteur de dresser en double expédition sur formules règlementaires, le bordereau d'inscription ordinaire (3).

3° Lieu de l'inscription.

L'inscription doit être prise pour les immeubles au bureau des hypothèques du lieu de leur situation (4), pour les fonds de commerce au greffe du tribunal de commerce de la situation du fonds (5), pour les navires construits ou en construction à la Recette principale des Douanes du port d'attache (6) et pour les bâtiments de navigation intérieure au greffe du tribunal de commerce où est immatriculé le bâtiment (7).

---

(1) Circ. du 10 août 1922, p. 33 et 34.
(2) Art. 4 de la loi du 10 août 1922.
(3) Circ. du 10 août 1922, p. 28.
(4) Art. 2.148 du Code civil.
(5) Art. 24 de la loi du 17 mars 1909.
(6) Art. 33 de la loi du 10 juillet 1885.
(7) Loi du 5 juillet 1917.

On vient de le voir, la loi du 10 août 1922 n'a pas apporté de dérogation au droit commun en ce qui concerne le lieu de l'inscription du privilège du Trésor, et cela va nous permettre de résoudre la difficulté suivante qui n'a pas été envisagée par le législateur : lorsqu'un fonds de commerce possédé par un redevable comprend une marque de fabrique ou un brevet d'invention, le Trésor doit-il prendre, en plus de l'inscription ordinaire au greffe du Tribunal de commerce, une inscription à l'Office National de la propriété industrielle ?

La loi du 26 juin 1920 et les deux décrets du 11 septembre 1920 ont organisé un système complet de publicité en matière de cession ou de mise en gage de droits de cette nature.

Le but de cette loi, qui forme le droit commun en cette matière, a été de rendre publics tous les droits affectant les brevets d'invention et les marques de fabrique et pouvant être opposés aux tiers.

Or la loi du 10 août 1922 a entendu maintenir le droit commun en ce qui concerne le lieu de l'inscription du privilège du Trésor.

L'inscription à l'Office National de la propriété industrielle nous semble par conséquent nécessaire lorsque des brevets ou des marques de fabrique dépendent d'un fonds grevé du privilège.

4° Mentions à énoncer dans l'inscription.

D'après la circulaire du 10 août 1922 (p. 30), ces mentions sont les suivantes :

A. — Désignation du créancier. — C'est le Trésor représenté par le Percepteur détenteur du rôle. Le Percepteur devra faire élection de domicile dans le ressort de la conservation des hypothèques, du Tribunal de commerce ou de la Recette Principale des Douanes où il est pris inscription.

B. — Désignation du débiteur. — La désignation du redevable doit être très précise et doit être faite ainsi que la veut la loi du 1er mars 1918, c'est-à-dire d'une façon semblable à celle usitée dans les inscriptions ordinaires d'hypothèques.

C. — Nature et montant des droits à conserver en principal et accessoires. — Il faut indiquer le montant par période, avec indication du numéro des articles de rôles, des fractions non encore recouvrées des impositions. Il faut consacrer une mention spéciale aux intérêts.

Et *D.* — Désignation des biens grevés. Il est inutile non seulement de désigner mais même d'énumérer tous les immeubles situés dans la circonscription du bureau des hypothèques et tous les fonds de commerce situés dans le ressort du greffe du Tribunal de commerce.

Par contre, pour les navires et les bâtiments de navigation intérieure, il y a lieu de désigner de façon très précise, en raison de leur extrême mobilité, les bâtiments grevés.

En ce qui concerne seulement les fonds de commerce, il faut indiquer, s'il y a lieu, les succursales situées en dehors du ressort du Tribunal de commerce, et mentionner, dans tous les cas, que le privilège du Trésor grève tous les éléments du fonds de commerce quels qu'ils soient.

On peut dire à propos de cette inscription, qu'il y a spécialité quant aux créances garanties, et, du moins en ce qui concerne les immeubles et les fonds de commerce, généralité quant aux biens grevés.

5° *Délai pour prendre inscription.*
Délai-Limite.

Les Percepteurs ont un délai de trois mois pour prendre inscription.

Ce délai courait, en ce qui concerne les impositions portées dans les rôles déjà mis en recouvrement au mo-

ment de la publication de la loi, du jour de la publication de la loi. En ce qui concerne les rôles à émettre dans l'avenir, ce délai court du jour de la publication des rôles.

En faisant partir ce délai, pour les rôles déjà publiés à ce moment là, du 11 août 1922, la loi du 10 août 1922 a apporté une dérogation à la règle générale inscrite dans l'article 2 du décret du 5 novembre 1870, suivant laquelle les lois nouvelles sont exécutoires à Paris, un jour franc après leur publication résultant de leur insertion au *Journal Officiel* et, partout ailleurs, un jour franc après l'arrivée du *Journal Officiel* au chef-lieu de l'arrondissement.

Si l'inscription est prise hors des délais ci-dessus, le privilège du Trésor dégénère en hypothèque, c'est-à-dire perd son rang privilégié et ne prend rang comme une hypothèque que du jour de son inscription (1).

L'article 14 de la loi du 10 août 1922 fixe un délai-limite après lequel le Trésor ne pourra plus faire inscrire son privilège.

On ne pourra plus prendre inscription :

1° A partir du 1er avril 1924 contre les contribuables qui ont souscrit leurs déclarations dans les délais légaux.

Et 2° à partir du 1er avril 1926 contre les contribuables qui n'ont pas souscrit leurs déclarations dans les délais légaux.

Les redevables ayant eu à faire plusieurs déclarations, les unes ont pu être faites dans les délais et les autres hors des délais : le délai-limite variera donc suivant que la déclaration relative à telle ou telle époque a été faite ou n'a pas été faite dans les délais légaux.

Puisque nous venons de citer l'art. 3 et l'art. 14 de la loi du 10 août 1922, signalons tout de suite, une difficulté

---

(1) Art. 3 de la loi du 10 août 1922.

qui se présente pour concilier ces deux textes. (Nous verrons que le rapprochement de ces deux articles donne naissance à d'autres difficultés).

D'après l'art. 3, le privilège inscrit hors des délais légaux ne prend rang, comme une simple hypothèque, que du jour de son inscription. D'après l'article 14, le Trésor ne peut plus faire inscrire son privilège après le 1er avril 1924 ou après le 1er avril 1926, suivant les cas.

A notre avis, la seule conciliation possible entre ces deux textes est la suivante : l'art. 3 se trouve limité dans son application aux inscriptions prises plus de trois mois après la publication des rôles, mais antérieurement au 1er avril 1924 ou au 1er avril 1926 ; après ces deux dates, le privilège non seulement perd son rang privilégié mais il ne peut même plus être inscrit.

L'article 14 ci-dessus va du reste, trop loin ; il eut suffi de dire, comme le fait l'art. 3 de la même loi, qu'à partir de ces deux dates le privilège dégénèrerait en hypothèque ; les tiers auraient été ainsi suffisamment protégés, le privilège garantissant sans rétroactivité les droits du Trésor.

En fixant ce délai-limite, le législateur a cru mettre l'article 14 de la loi du 10 août 1922 en accord avec les lois antérieures ; ce n'est vrai qu'en partie ; en effet :

1° La loi du 25 juin 1920 article 14 fait une distinction que ne fait pas l'art. 14 de la loi du 10 août 1922, du moins en ce qui concerne ceux qui ont fait leurs déclarations dans les délais légaux.

Pour ceux-ci, d'après la loi de 1920, les contributions des années 1914-1919 devront être définitivement fixées le 30 juin 1922 et mises aux rôles le 31 décembre 1922 ; les contributions du premier semestre de 1920 seront définitivement fixées le 30 juin 1923 et inscrites aux rôles le 31 décembre suivant.

La loi du 10 août 1922, au contraire, ne fait pas de dis-

tinction entre les contributions de 1914-1919 et celles de 1920 ; le privilège garantissant les impositions de 1914 à 1920 pour bénéfices de guerre déclarés dans les délais légaux devra être inscrit au plus tard le 1er avril 1924.

2° L'article 19 de la loi du 31 décembre 1921 accorde aux percepteurs un certain délai supplémentaire pour publier leurs rôles. Or l'art. 14 de la loi du 10 août 1922 a fixé le délai-limite d'inscription du privilège au 1er avril 1924 et au 1er avril 1926 pour donner ainsi au Trésor trois mois après la publication des rôles pour faire inscrire le privilège.

Faut-il, si les percepteurs usent du délai supplémentaire qui leur est accordé pour publier leurs rôles, décider que le délai-limite d'inscription prévu par l'art. 14 de la loi du 10 août 1922 sera prorogé ?

Nous ne le croyons pas.

Le législateur de 1922 ne s'est tout simplement pas souvenu de ce qu'il avait voté en 1921.

Etant donnés les termes impératifs de l'article 14 de la loi du 10 août 1922, il faut décider, à notre avis, qu'on ne pourra plus prendre inscription après le 1er avril 1924 ou le 1er avril 1926 suivant les cas.

C'est du reste ce que décide la circulaire précitée du 10 août 1922 (p. 85), aux termes de laquelle la publication tardive des rôles, à supposer même qu'elle ne fut effectuée que dans le courant de janvier, n'ouvrirait nullement un délai plein de trois mois pour prendre inscription.

Mais à cette règle du délai-limite inscrite dans l'article 14 de la loi du 10 août 1922, ce même article apporte une exception : le privilège du Trésor pourra être inscrit postérieurement au 1er avril 1924 ou au 1er avril 1926 pour garantir des impositions prises à la suite de décisions de la commission supérieure. Ces inscriptions

peuvent donc être prises après le délai-limite ci-dessus fixé.

Là aussi, le législateur semble avoir oublié l'art. 2 de la loi du 29 mai 1922.

En vertu de cette loi, des impositions pourront être établies après le 31 décembre 1925 à la suite d'information pour dissimulation frauduleuse.

En raison des termes formels de l'article 14, il ne semble pas qu'une inscription puisse être prise de ce chef, après le 1er avril 1926. Les exceptions étant de droit étroit, on ne peut donc pas étendre au cas présent l'exception prévue pour le cas d'impositions résultant de décisions de la commission supérieure. Et c'est d'autant plus regrettable que nous avons ici affaire à des assujettis qui se sont rendus coupables de fraudes et contre lesquels il serait à souhaiter que le Trésor fut mieux armé. Au lieu de celà, aucune inscription de privilège ne peut-être prise sur leurs biens si la décision judiciaire les condamnant est postérieure au 31 décembre 1925.

Le privilège du Trésor sera donc perdu dans ce cas, puisque l'article premier de la loi du 10 août 1922 exige une inscription pour sa conservation.

§ IV. — *PUBLICITÉ DE L'INSCRIPTION*

La publicité est un des principes fondamentaux de notre régime hypothécaire, aussi est-il indispensable non seulement que le Trésor fasse inscrire son privilège mais aussi que les tiers, qui désirent faire un contrat avec un redevable, puissent vérifier si les biens de celui-ci sont ou non grevés du privilège du Trésor.

Ce principe de la publicité contenu dans l'art. 2196 du Code civil pour les immeubles, dans l'art. 32 de la loi du 17 mars 1909 pour les fonds de commerce, dans l'art. 33 de la loi du 10 juillet 1885 pour les navires et dans l'art. 17 de la loi du 5 juillet 1917 pour les bâtiments de navi-

gation intérieure, oblige les conservateurs des hypothèques les greffiers des tribunaux de commerce et les receveurs principaux des Douanes à délivrer à toute personne qui leur en fait la demande, sans avoir à justifier d'un intérêt quelconque, copie des inscriptions portées sur leurs registres.

L'article 18 de la loi du 1er juillet 1916 pose au contraire le principe du secret de la contribution extraordinaire et il était à craindre qu'un tiers pût se renseigner sur les sommes dues par un redevable au titre de la contribution extraordinaire au moyen de l'inscription du privilège du Trésor.

Le législateur a résolu élégamment cette difficulté dans l'art. 5 de la loi du 10 août 1922.

Toute personne peut, grâce à ce texte, demander un extrait des inscriptions prises par le Trésor contre un redevable mais cet extrait n'indiquera pas la somme due au Fisc par l'assujetti.

Cette somme ne sera mentionnée que dans l'extrait qui sera délivré au contribuable lui-même ou à son mandataire spécialement accrédité pour faire cette demande.

De cette façon, nul ne peut se plaindre. Le tiers qui voudra traiter avec un redevable requerra un extrait d'inscription ; il saura donc si le Trésor a fait inscrire son privilège ; et s'il veut savoir le montant de la créance du Trésor garantie par l'inscription, il n'aura qu'à obliger le redevable à se faire délivrer un état. Et le contribuable lui-même, protégé « contre la curiosité intéressée ou simplement maligne des tiers », suivant le mot de M. Bérenger, sera satisfait lui aussi de cette règlementation.

§ V. — *RENOUVELLEMENT DES INSCRIPTIONS.*

L'article 20 de la loi du 25 juin 1920 ne soumet le privilège du Trésor qu'à la péremption de 15 ans et, nulle

part, il n'est parlé du renouvellement de l'inscription de ce privilège.

Mais il est un principe, affirmé par de nombreux arrêts et consacré, même en matière de contribution extraordinaire, par deux arrêts du Conseil d'Etat (1), d'après lequel là où la loi spéciale est restée muette, la loi générale reprend son empire.

Or aucune loi sur la taxe sur les bénéfices de guerre ne parle du renouvellement de l'inscription ; il faut donc s'en rapporter au droit commun, c'est-à-dire à l'article 2154 du Code Civil pour les immeubles, à l'article 11 de la loi du 10 juillet 1885 pour les navires, à l'art. 21 de la loi du 5 juillet 1917 pour les bâtiments de navigation intérieure et à l'art. 28 de la loi du 17 mars 1909 pour les fonds de commerce.

Il résulte de ces divers textes qu'il faudra renouveler l'inscription au bout de dix ans pour les immeubles, les navires et les bâtiments de navigation intérieure et au bout de cinq ans pour les fonds de commerce.

La circulaire du 10 août 1922 (p. 38) est de cet avis.

Elle précise du reste que « le renouvellement des ins-« criptions n'aura lieu d'être opéré qu'en cas de sursis de « longue durée accordé dans les conditions prévues par « l'article 19 de la loi du 25 juin 1920 ou, exceptionnelle-« ment, soit en cas d'admission en surséance (2), soit sur « les fonds de commerce, dans l'hypothèse où l'exigibilité « d'une cote ayant été suspendue pendant un délai assez long « par un pourvoi devant la commission supérieure, le recou-« vrement intégral n'aurait pu en être obtenu cinq ans après « la publication du rôle. »

Et la même circulaire (p. 38) précise que « seules

(1) Cons. d'Et. 10 août 1918 et 4 juin 1920, D. 20. 3. 31.

(2) Art. 20 de la même loi.

« seront renouvelées les inscriptions prises en vertu des rô-
« les publiés depuis moins de quinze ans. »

Puisque nous parlons du renouvellement des inscriptions, disons un mot d'une prise d'inscription un peu spéciale. L'administration dans sa circulaire du 10 août 1922 (p. 39) insiste sur « la nécessité absolue de prendre de « nouvelles inscriptions au cas où une imposition, après « avoir été annulée par la commission supérieure, notam- « ment pour vice de forme..., serait rétablie par la Com- « mission du premier degré. Dans ce cas, le titre exécu- « toire, en vertu duquel la première inscription a été prise, « étant annulé, la dite inscription devient caduque ; il con- « vient donc de faire inscrire à nouveau le privilège en vertu « du nouveau rôle, dès publication de ce titre. »

§ VI. — *DÉPLACEMENT DE FONDS DE COMMERCE.*

En cas de déplacement de fonds de commerce, l'article 13 de la loi du 17 mars 1909 oblige le propriétaire du fonds à prévenir les créanciers inscrits, quinze jours avant le déplacement, de son intention de transférer le fonds en un autre lieu.

A partir de cette notification s'ouvre pour les créanciers inscrits un nouveau délai de quinze jours.

Dans ces nouveaux quinze jours, si le fonds est transféré dans le ressort d'un autre tribunal de commerce, les créanciers inscrits — parmi lesquels se trouve le Trésor — devront faire reporter à sa date l'inscription primitive sur le registre du tribunal de commerce du nouveau siège.

Mais si le fonds est transféré seulement à l'intérieur du ressort du même tribunal de commerce, le créancier fera mentionner en marge de l'inscription le nouveau siège du fonds.

Dans ce dernier cas, l'inscription du privilège du Trésor étant générale, au moins en ce qui concerne les fonds

de commerce grevés, le Trésor n'aura rien à modifier à son inscription primitive.

Si le propriétaire du fonds de commerce n'a pas notifié le déplacement de ce fonds aux créanciers inscrits, la créance de ces derniers devient immédiatement et de plein droit exigible. Mais l'administration a donné comme instruction aux percepteurs « de ne pas faire application « de cette disposition de la loi de 1909, hormis le cas de « nécessité. » (Circulaire du 10 août 1922, p. 39).

Lorsqu'aucune notification pour cause de déplacement de fonds n'est faite à un créancier inscrit, le délai de quinzaine dont celui-ci doit disposer pour faire inscrire son privilège ne court que du jour où il a appris le transfert.

CHAPITRE DEUXIÈME

Radiation des inscriptions

Aux termes de l'art. 18 de la loi du 10 août 1922, les conservateurs des hypothèques, greffiers des tribunaux de commerce ou receveurs principaux des Douanes sont tenus de mentionner les subrogations à la marge des inscriptions et d'opérer les radiations totales ou partielles de ces inscriptions au vu d'une attestation établie par le Percepteur et transmise par le trésorier général.

S'il faut radier une inscription prise dans un arrondissement autre que celui de l'imposition, le trésorier général transmettra l'attestation au receveur des Finances de l'arrondissement de la situation du bien et ce receveur fera opérer la radiation.

Cette disposition de l'art. 18 de la loi du 10 août 1922 apporte une importante dérogation à la règle contenue dans l'art. 2158 du Code civil d'après laquelle « ceux qui requièrent la radiation d'une inscription déposent au bureau « du conservateur l'expédition de l'acte authentique portant consentement. »

Toutefois l'administration a fait observer (1) que l'ob-

(1) Inst. Régie du 11 août 1922 n° 3.753.

servation de cette réglementation spéciale n'était pas obligatoire. Les redevables peuvent, s'ils le désirent, faire donner par acte authentique mainlevée des inscriptions du privilège du Trésor qui grèvent leurs biens. Mais nous ne croyons pas que beaucoup de contribuables usent des formes imposées par l'art. 2158 du Code civil, car la réglementation nouvelle est beaucoup moins onéreuse.

L'intervention d'un notaire ou du tribunal est cependant obligatoire pour les mainlevées du privilège du Trésor toutes les fois qu'un tiers a été subrogé dans le bénéfice de l'inscription (1).

Les radiations peuvent être totales ou partielles.

Les radiations partielles existent en effet, bien que le privilège du Trésor soit général, car, ainsi que nous l'avons vu, on peut réduire l'inscription à condition que les biens qui restent grevés par le privilège aient une valeur au moins double des sommes à garantir.

Mais alors que la radiation totale, qui est opérée après le paiement intégral des impositions ou après une décharge émanant du tribunal ou bien encore après une remise gracieuse accordée par le Ministre des Finances, est due à l'initiative du percepteur, la radiation partielle, au contraire, à la suite du versement d'un acompte ou de l'ordonnancement d'un dégrèvement, doit être demandée au percepteur par l'assujetti.

---

(1) Art. 18, dernier alinéa de la loi du 10 août 1922.

CHAPITRE TROISIÈME

La purge préventive[1]

La publicité du privilège du Trésor est une condition nécessaire de la sécurité des tiers auxquels un redevable de la contribution extraordinaire aurait accordé un droit réel sur ses biens.

Cette publicité est d'autant plus nécessaire que, nous le verrons dans le chapitre suivant, le privilège du Trésor inscrit dans un délai déterminé bénéficie d'une certaine rétroactivité grâce à laquelle il prime d'autres privilèges ou d'autres hypothèques même inscrits avant lui.

Mais, nous l'avons vu, le Trésor peut jusqu'au 1er avril 1924 ou jusqu'au 1er avril 1926, suivant que les redevables ont fait ou n'ont pas fait leurs déclarations de bénéfices de guerre dans un délai déterminé, faire inscrire son privilège sur les biens des contribuables.

Dès lors, les tiers qui veulent traiter avec un redeva-

---

(1) Afin qu'il n'y ait aucune méprise, le mot «purge» de purge préventive pouvant laisser au premier abord supposer qu'il va être question du droit de suite du privilège du Trésor, nous tenons à faire connaître, avant toutes explications, que le but principal de cette purge préventive est d'obliger le Trésor à rendre public son privilège. C'est pour ce motif que nous étudions la purge préventive dans la partie de notre étude consacrée à la publicité du privilège.

ble — et nous savons que tout le monde est susceptible d'avoir réalisé des bénéfices de guerre — sont menacés de voir surgir tout à coup le privilège du Trésor et d'être primés par le Fisc grâce à la rétroactivité dont il vient d'être question.

C'est pourquoi le législateur a voté l'article 14 de la loi du 10 août 1922 grâce auquel, dans certains cas, une plus grande sécurité est assurée aux transactions.

D'après cet article 14, « à partir du 1er janvier 1924, « les contribuables ayant souscrit leurs déclarations dans « les délais impartis par les articles 4 et 5 de la loi du « 1er juillet 1916, et dont les impositions ne feront pas « l'objet de pourvois devant la Commission Supérieure, « pourront obtenir, en en faisant la demande dans les con- « ditions prévues par les articles 7 et suivants, délivrance « d'un certificat constatant qu'il ne peut plus être pris de « nouvelle inscription sur leurs biens. »

A ceux qui ont souscrit leurs déclarations dans les délais légaux, la loi accorde cette faveur « dans l'intérêt de « leur crédit », et « pour faciliter les opérations qu'ils ont « en vue aussi bien en ce qui concerne leurs immeubles « qu'en ce qui touche leurs titres et marchandises suscep- « tibles d'être donnés en garantie d'une avance », suivant les termes employés au Sénat par M. Bérenger, rapporteur de la Commission des Finances et par M. le Rapporteur de la Commission de législation civile et criminelle.

Il ne faut pas confondre ce certificat avec celui pouvant émaner du Conservateur des hypothèques, du greffier du Tribunal de Commerce ou du Receveur des Douanes ; ces derniers indiquent qu'il existe ou n'existe pas d'inscription à un moment donné ; le certificat prévu par l'art. 14, au contraire, atteste qu'il ne peut plus être pris d'inscription au profit du Trésor.

D'après l'article 4 de la loi du 10 août 1922, le Percepteur du lieu de l'imposition requiert l'inscription, c'est

donc de lui que devrait émaner le certificat dont nous parlons. Mais comme notre texte (article 14) renvoie à l'art. 7 qui prévoit une notification au Trésorier général, c'est ce dernier qui délivrera le certificat.

Il n'y a là aucune difficulté, le Percepteur étant le subordonné du Trésorier général.

Tel paraît être, à notre avis, le sens à donner à la partie de l'article 14 que nous venons de citer.

Cet avis n'est malheureusement pas partagé par l'administration.

Nous lisons en effet à ce sujet dans la circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 (p. 86) : « A partir « des 1er avril 1924 et 1er avril 1926, suivant qu'ils auront « ou non souscrit la déclaration de leurs bénéfices im- « posables dans les délais légaux, les contribuables pour- « ront exiger, en vertu de l'article 14, la délivrance de cer- « tificats attestant qu'il ne peut plus être pris d'inscripion « sur leurs biens. »

A notre avis, la circulaire viole la loi et affirme une chose contraire à l'intention du législateur.

Il n'est nullement question dans la loi de délivrer ce certificat à ceux qui n'ont pas souscrit leurs déclarations dans les délais légaux ; le législateur a même bien spécifié, ainsi que nous l'avons vu, que ce certificat était uniquement destiné à favoriser ceux qui ont fait leurs déclarations en temps voulu et non les autres.

Grâce à cette disposition de l'article 14 de la loi du 10 août 1922, toute sécurité est assurée aux transactions effectuées entre un tiers et un redevable de la contribution extraordinaire muni de ce certificat.

Mais le législateur ne s'est pas contenté de créer ce certificat qui, somme toute, ne sera délivré qu'à certains redevables et seulement postérieurement au 1er janvier 1924, il a fait davantage, et, pour donner aux transactions une plus grande sécurité, il a créé la *purge préventive*.

La purge préventive est une procédure par laquelle le Trésor est sommé d'inscrire dans le délai d'un mois son privilège sur un immeuble, un fonds de commerce, un navire ou un bâtiment de navigation intérieure de plus de 20 tonnes que le propriétaire se propose d'aliéner ou de grever d'un droit réel, et d'indiquer dans cette inscription le montant de sa créance.

Si le Trésor prend inscription dans ce délai d'un mois, le prêteur ou l'acquéreur n'aura à redouter, sur le bien désigné dans la sommation, le privilège du Trésor que jusqu'à concurrence de la somme mentionnée dans l'inscription.

Si le Trésor ne rend pas public son privilège dans ce délai d'un mois, le prêteur ou l'acquéreur qui aura purgé n'aura rien à redouter du privilège du Trésor, même si ultérieurement une inscription est prise.

§ I. — *MÉCANISME DE LA PURGE PRÉVENTIVE*

Les formalités de la purge préventive sont au nombre de deux :

1° Notification.

C'est un exploit adressé au Trésorier Payeur Général du département où se trouve l'immeuble, le fonds de commerce ou le bureau d'immatricule du navire.

Cet exploit contient la désignation du bien à céder ou à hypothéquer, ainsi que le montant du prix de vente ou du prêt. Il contient, en outre, l'avertissement que, pour conserver son effet vis-à-vis du prêteur ou de l'acquéreur, le privilège du Trésor devra être inscrit dans le mois de la notification.

Il est à remarquer que, dans cet exploit, il n'est pas nécessaire de mentionner le nom, la profession et le domicile de l'acquéreur ou du prêteur.

C'est donc à tort que, dans la circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 (p. 48), il est affirmé que « l'effet de ces formalités (formalités de la purge) est relatif ;

seul en bénéficie le prêteur qui les a provoquées, à la con-« dition toutefois qu'il fasse inscrire son hypothèque dans « le délai de six mois à partir de la notification. »

L'emprunteur n'ayant pas à nommer dans la notification son prêteur peut purger jusqu'à concurrence d'une certaine somme et la purge sera valable quels que soient le ou les prêteurs qui traiteront avec lui.

2° Déclaration du vendeur ou de l'emprunteur.

Aux termes des articles 8 et 9 de la loi du 10 août 1922, le vendeur ou l'emprunteur devra faire une double déclaration :

A. — Il affirmera qu'il n'est pas en instance d'imposition à la Contribution Extraordinaire et n'a pas réalisé de bénéfices taxables ; ou bien, il fera connaître, par références aux cotes inscrites à son nom, le montant de la contribution à laquelle il a été soumis et la partie de l'impôt qui a été payée, avec indication de la date des déclarations afférentes aux bénéfices non encore imposés et déclarés, et attestation que les bénéfices ainsi imposés et déclarés sont les seuls qu'il ait réalisés (art. 8).

B. — Il indiquera en outre si, du 2 août 1914 au 30 juin 1920, il a exercé un commerce ou une industrie, et s'il a pris part comme associé ou simple intermédiaire à des actes de commerce quels qu'ils soient.

Dans cette dernière hypothèse, il fera connaître le siège du commerce ou de l'industrie exércé, celui de la société dont il aurait fait fait partie autrement que comme simple actionnaire ou, enfin, le lieu où auront été accomplis les actes de commerce auxquels il a participé (art. 9).

La signature du déclarant doit être légalisée par le Maire ou le Commissaire de Police ou certifiée véritable par le notaire chargé de dresser l'acte de vente ou de prêt.

Ces deux textes nous amènent à faire un certain nombre de remarques :

1° D'abord l'article 9 ordonne d'indiquer « le commerce ou l'industrie », exercé du 2 août 1914 au 30 juin 1920.

La loi du 10 août 1922, comme la loi du 1er juillet 1916, semble indiquer que seuls sont astreints à la déclaration, parce que seuls assujettis à la contribution extraordinaire, les commerçants et les industriels.

Nous avons dit, au contraire, dans la première partie de cette étude, que la jurisprudence avait admis que tous les patentables étaient soumis à cette taxe.

Tous les patentables, y compris les médecins, les notaires, les avocats etc., et non les seuls industriels et commerçants, devront faire la déclaration ordonnée par l'article 8 de la loi du 10 août 1922.

2° L'article 9 ordonne aussi d'indiquer si l'on a pris part comme « associé » à des actes de commerce quels qu'ils soient.

Que faut-il entendre par « associés » ?

Les associés en nom collectif ou les commandités dans une commandite simple sont certainement compris dans ce terme d'associé et sont par conséquent tenus de fournir la déclaration exigée par l'art. 9.

Il en est autrement, à notre avis, des administrateurs ou directeurs de sociétés anonymes.

On a précisé également que les employés intéressés aux bénéfices ne devaient pas être considérés comme des associés.

3° Remarquons enfin que l'art. 9 exige une déclaration de tout associé autre que le simple actionnaire. Or le commanditaire simple, libéré de son apport, n'encourt aucune responsabilité personnelle. Ses biens propres ne peuvent donc pas servir de gage pour la contribution de la société commanditée, de telle sorte que la déclaration exigée du commanditaire simple est entièrement inutile et destinée à rester sans effet.

Aux termes de l'article 10 de la loi du 10 août 1922,

toute fausse déclaration sera punie d'un emprisonnement de trois mois à deux ans et d'une amende de 500 francs à 20.000 francs ou de l'une de ces deux peines seulement. Il peut y avoir admission des circonstances atténuantes (art. 463 du Code Pénal).

La prison et l'amende sont-elles les seules sanctions de la fausse déclaration, celle-ci n'entraîne-t-elle pas en outre la nullité de la procédure de la purge préventive ?

Cette question n'a été résolue ni par les travaux préparatoires, ni par la loi, ni par la circulaire du 10 août 1922.

Il nous semble que la fausse déclaration ne doit pas causer cette nullité.

Les sanctions encourues au cas de fausse déclaration ont été énumérées par l'art. 10 de la loi du 10 août 1922 et ce texte ne prévoit pas la nullité.

D'autre part, la procédure de purge a été instituée dans l'intérêt de l'acquéreur ou du prêteur, lequel n'a aucun moyen pour contrôler la déclaration de son co-contractant et découvrir sa mauvaise foi.

Sauf au cas où l'administration pourrait rapporter la preuve d'un accord frauduleux entre les parties, la nullité ne sera pas la sanction d'une fausse déclaration.

L'annulation de toute la procédure de purge pour fausse déclaration ruinerait entièrement l'œuvre du législateur.

Cette nullité punirait le prêteur ou l'acquéreur pour un fait dont ils ne sont pas responsables.

§ II. — *LA PURGE PRÉVENTIVE EST-ELLE OBLIGATOIRE?*

(Qui doit purger ? — Cas dans lesquels on doit purger.)

D'après l'article 7 de la loi du 10 août 1922, « quiconque voudra céder sur un immeuble, un fonds de commerce ou un bâtiment de navigation maritime ou fluviale un droit opposable au Trésor devra faire connaî-

« tre l'acquisition ou le prêt projetés par une notification « adressée au Trésorier Payeur Général du département « dans lequel est situé l'immeuble ou le fonds de com- « merce ou dans lequel se trouve le bureau d'immatricule « des bâtiments de navigation. »

Le mot « quiconque » que nous trouvons dans ce texte a donné lieu à de longs commentaires. Ce mot semble indiquer en effet que la purge est obligatoire.

Celui qui veut purger doit déclarer qu'il a fait ou qu'il n'a pas fait de bénéfices de guerre ; il semble par conséquent que dans tous les cas on doive purger puisque on parle de purge effectuée par ceux ayant fait des bénéfices et par ceux n'en ayant pas fait et qui voudront céder un droit opposable au Trésor.

C'était là l'opinion du Président et du Rapporteur de la Commission de législation civile et criminelle du Sénat (1).

Le Ministre des Finances a été d'un avis opposé. « Je « crois devoir faire observer, dit-il, que l'accomplissement « des formalités dont s'agit n'est pas strictement obliga- « toire. »

Le Ministre a raison mais son langage libéral ne contient pas une concession ; on peut ne pas procéder à la purge préventive, mais, si on se passe de cette formalité, ce sera aux risques et périls de l'acquéreur ou du prêteur.

Cette solution est du reste nettement indiquée dans une réponse de M. le Ministre des Finances à M. Aubriot, député (2).

Il sera donc prudent de procéder à la purge préventive car tout le monde est susceptible d'avoir réalisé des bénéfices taxables.

---

(1) Séance du 6 juillet 1922, déb. parl. p. 1.107 et 1.108.

(2) J. O. 25 janv. 1923, déb. parl. p. 353.

Les notaires, de leur côté, pour couvrir leur responsabilité et aussi pour protéger leurs clients, auront une tendance à toujours purger.

Remarquons que la procédure de purge devra être employée non seulement lorsqu'il sera question d'acquisition ou de prêt mais aussi lorsqu'il s'agira de constituer sur un immeuble, un fonds de commerce ou un navire un droit quelconque opposable au Trésor.

Par droit opposable au Trésor, il faut entendre une vente, un emprunt, un apport en société (1), une donation, etc., en un mot toute constitution de droit réel.

---

(1) M. Pierre Bayart, dans une brochure parue récemment (*Les apports en société et le privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire*, Paris 1923) a exposé à propos des apports en société une théorie fort orginale.

D'après ce Professeur de la Faculté libre de droit de Lille, on a tort de considérer une société comme une personne morale; une société ne serait, selon les termes mêmes de l'art. 1.832 du code civil, qu' «un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes conviennent de mettre quelque chose en commun». D'après M. Bayart, un apport en société n'entraînerait pas une mutation de propriété; ce serait simplement «une mise en commun», l'apporteur restant co-propriétaire de son apport. Il y aurait tout au plus, dans ce cas, une «transmission ébauchée» ou «un commencement de mutation».

«Pour qu'il y ait transfert, écrit M. Bayart (p. 12), deux conditions sont «nécessaires: 1° qu'il y ait un tiers à qui la propriété est transferée; 2° qu'il y «ait (en dehors de la donation) un prix qui soit l'équivalent de l'objet trans-«féré... Or ces deux conditions manquent dans l'apport.

«A qui la propriété est-elle transmise? à la personne morale? qu'on nous «la montre? en réalité, il n'y a pas de tiers, au sens propre du mot, dans «l'acte de société, il n'y a que des co-propriétaires.

«Remarque encore plus décisive! où est le prix?»

M. Bayart ne reconnaît pas qu'une ou plusieurs actions puissent constituer la rémunération de l'apport.

Nous ne pouvons pas admettre une telle théorie.

D'abord, une jurisprudence constante reconnaît, au contraire, la personnalité morale aux sociétés commerciales et même aux sociétés civiles (les sociétés en participation étant seules mises à part). Dès lors, il y a bien un tiers à qui est transférée la propriété de l'apport: c'est la société, personne morale.

Quant au prix, il n'y en a pas, à proprement parler, parce qu'il s'agit non pas d'une vente mais d'un apport.

Dans une donation non plus, il n'y a pas de prix; et pourtant nul ne conteste qu'une donation entraîne une mutation de propriété.

Par le moyen d'un apport en société, comme par le moyen d'une donation, le propriétaire aliène un de ses biens.

Mais l'apport étant une opération très différente de la vente, la rémuné-

La purge peut avoir lieu que la vente ou la donation soient des ventes ou des donations de toute propriété, de nue propriété ou d'usufruit.

En cas de donation, l'évaluation du bien donné faite par les parties remplace l'indication du prix de vente que doit contenir la déclaration prévue par l'article 8 de la loi du 10 août 1922.

Mais il y a trois cas dans lesquels il peut paraître douteux qu'il soit nécessaire ou même possible de procéder à la formalité de la purge préventive :

1° Ventes judiciaires.

La nécessité d'indiquer dans la notification le prix de vente et la gravité des peines applicables à toute fausse déclaration font que la purge n'est pas possible au cas de vente judiciaire.

Cette lacune a été signalée au cours des travaux pré-

---

ration de cet apport sera différente du prix et consistera en une ou plusieurs actions données en paiement à l'associé qui fait apport.

La grande majorité des auteurs partage notre opinion. «On a soutenu, écrit «M. Baudry-Lacantinerie, (*Traité t. XXIII, n° 173*) que l'apport en société «n'est pas une véritable mutation... Ce raisonnement est évidemment inexact; «il est certain que l'apport en société est une mutation puisque l'associé qui «fait apport perd au profit de la société la propriété de cet apport».

La jurisprudence, en déclarant obligatoire la formalité de la transcription pour les actes qui constatent des apports immobiliers, reconnaît évidemment que «l'apport... à une société... est un acte translatif de propriété». (Cass. 25 avril 1893, D. 93. 1. 420).

On peut enfin et surtout reprocher à M. Bayart de ne pas adopter certaines conséquences qui se déduisent pourtant naturellement des principes énoncés par lui. Si, conformément à ces principes, l'associé qui fait apport reste co-propriétaire de la chose apportée qui est seulement mise en commun, s'il n'y a pas mutation de propriété, il faut admettre les deux solutions suivantes: d'une part, au cas d'apport en société d'immeubles, de fonds de commerce, de navires ou de bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes, la purge préventive doit être inutile; d'autre part, en cas d'apport immobilier fait à la société, l'acte constatant cet apport ne doit pas être transcrit.

Cependant M. Bayart n'admet pas ces deux conséquences; il reconnaît la nécessité de la transcription (p. 28) et l'utilité de la purge préventive (p. 31).

paratoires (1) et a été constatée dans diverses réponses écrites du Ministre des Finances à des parlementaires (2).

M. Guillier, dans le rapport qu'il fit le 30 juin 1922 (p. 517 col. 3) au nom de la Commission de législation civile et criminelle du Sénat, a écrit ce qui suit : « La pro-« cédure adoptée par la Chambre des Députés débute par « une sommation et exige une déclaration rigoureuse qui ne « saurait être imposée ni au saisissant en cas de saisie « parce qu'il ignore la situation de son débiteur vis-à-vis « du Trésor, ni au saisi qui se désintéresse de la pour-« suite, ni en cas de licitation à des héritiers majeurs qui « ne sont pas au courant des affaires de leur auteur, ni à « des tuteurs représentant des mineurs qui pas plus que « leurs pupilles ne peuvent assumer la responsabilité de « déclarations se référant à des faits auxquels ils sont « étrangers. Il faut convenir que c'est dans la loi une grave « lacune qui laisse planer sur tous les immeubles vendus en « justice une incertitude de nature à en diminuer la va-« leur et à en paralyser l'aliénation. »

Le projet de loi précité déposé le 25 janvier 1923 sur le bureau de la Chambre des Députés contient un article destiné précisément à combler cette lacune de la loi du 10 août 1922.

2° Immeubles vendus par lots.

Si un immeuble est vendu par lots, est-on obligé de procéder pour chaque lot à la purge préventive ou bien le vendeur peut-il faire une purge unique pour le domaine entier ?

---

(1) Sénat déb. parl. J. O., 7 juillet 1922, p. 104.

(2) Voir notamment une réponse du Ministre des Finances à M. Join-Lambert, député J. O. 15 janvier 1923, déb. parl. Ch. p. 98.

Dans une lettre du 13 octobre 1922 (1), voici ce qu'a écrit à ce sujet M. le Ministre des Finances : « Je n'aper-« çois pas la nécessité de renouveler les formalités de « purge préventive à l'occasion de la vente de chaque par-« celle du terrain loti. Les notifications à faire au Tré-« sorier Payeur Général du département de la situation « de l'immeuble ne doivent, d'après la loi, contenir aucune « mention relative à la désignation de l'acquéreur ; dans ces « conditions, la notification aux fins de purge préventive, « faite par le vendeur, a son effet pour toutes les ventes « qui deviendraient définitives par transcription dans le « délai de six mois (2). »

Il faut reconnaître que faire une seule purge préventive pour tout le domaine serait une grande simplification de formalités et amènerait une grande diminution des frais de purge.

Mais est-ce pratiquement possible ?

La loi n'exige évidemment pas que les vendeurs désignent leurs acquéreurs mais elle prescrit d'indiquer les prix. Comment peut-on indiquer les prix, puisque les ventes ont lieu successivement à des prix à débattre chaque fois ? Il faudrait supposer que toutes les ventes ont été arrêtées sans être encore réalisées, et que la purge est faite en spécifiant tous les lots vendus avec les prix obtenus. Mais, en règle générale, les lotissements ne se font pas aussi simplement que celà.

3° Expropriation pour cause d'utilité publique.

Lorsqu'un immeuble est exproprié pour cause d'utilité publique, faut-il procéder à la purge préventive ou bien les formalités de la loi du 3 mai 1841 sont-elles suf-

(1) Direction de la comptabilité publique n° 29.105, application de la loi du 10 août 1922, art. 7 à 13.

(2) Loi du 10 août 1922, art. 13.

fisantes et rendent-elles inutiles la procédure de la purge préventive ?

A cette question posée par M. Herriot, député, le Ministre des Finances a répondu de la façon suivante (J. O., 16 novembre 1922) : « Les formalités spéciales de la loi « du 3 mai 1841 ont en principe pour effet de purger les « immeubles des privilèges et hypothèques dont ils sont « grevés. Toutefois, aux termes de l'art. 2098 du Code Ci- « vil, « le privilège à raison des droits du Trésor public « et l'ordre dans lequel il s'exerce sont réglés par les lois « qui les concernent. » Or la loi du 10 août 1922, qui a « réglé les conditions d'exercice du privilège du Trésor sur « les immeubles pour le recouvrement de la contribution « extraordinaire sur les bénéfices de guerre, ne contient « aucune disposition dispensant de remplir les formalités « dites de purge préventive en cas d'expropriation pour « cause d'utilité publique. Sans doute la procédure insti- « tuée par les articles 7 à 13 de la loi du 10 août 1922 peut- « elle être difficilement mise en œuvre à l'occasion d'une « expropriation prononcée par autorité de justice. Par con- « tre, la procédure dont il s'agit peut-être suivie en cas de « cession amiable après intervention de la déclaration d'u- « tilité publique et de l'arrêté de cessibilité. Il doit donc être « conseillé de remplir les formalités dites de purge pré- « ventive dans le cas de cession amiable, tout au moins « lorsqu'il y a lieu de penser que du 1er août 1914 au 30 « juin 1920 le propriétaire d'un immeuble a pu réaliser « des bénéfices susceptibles de donner lieu à des imposi- « tions à la contribution extraordinaire. »

Nous n'adoptons pas cette manière de voir.

Lorsque les lois sur la contribution extraordinaire n'ont pas prévu un cas particulier, le droit commun doit s'appliquer (1).

(1) Cass. Civ. 28 juillet 1875, D. 75. 1. 425; Cons. d'Etat, 10 août 1918 et 4 juin 1920, D. 1920. 3. 33.

C'est le cas ici ; et nous ne faisons aucune différence entre l'expropriation pour cause d'utilité publique effectuée par autorité de justice et l'expropriation en suite de cession amiable (1).

Que se passerait-il en effet si, après une expropriation non précédée de la purge préventive, le Trésor voulait exercer le droit de suite que lui confère la loi du 10 août 1922 ? Ce serait, somme toute, l'autorité expropriante qui serait frustrée ; le redevable ne pâtirait pas de cet état de choses.

A notre avis, comme le droit commun s'applique, voici ce qui doit se passer : le trésor peut inscrire son privilège dans le délai de quinzaine après la transcription du jugement d'expropriation. D'autre part, comme le prix, en cas d'expropriation, est toujours en pratique aussi élevé que possible et, comme il n'y a pas d'autre acquéreur possible que l'autorité expropriante, nul n'a la faculté de surenchérir, la purge du droit commun étant incompatible avec le but de l'opération. Mais si le maintien du droit de suite est incompatible avec le but de l'expropriation pour cause d'utilité publique, les créanciers conservent au moins leur droit de préférence sur le prix, c'est-à-dire sur l'indemnité (2).

Le Trésor n'a du reste pas à se plaindre de perdre son droit de suite sans que l'on ait eu recours à la procédure de la purge préventive ; si cette formalité n'a pas lieu, il y a du moins, en cas d'expropriation, une publicité très grande, et le Trésor, qui sait que le redevable va être exproprié, a tout le temps voulu pour prendre inscription.

---

(1) Dalloz jur. gén. expro. publ. 364; Dalloz, jur. gén. sup. priv. et Hyp. 1.305; Dalloz, nouveau code civil annoté, art. 2.181, n° 196.

(2) Planiol, traité élémentaire de droit civil, t. 2, n° 3.189, 3.190, 3.378 et 3.430.

§ III. — *EFFETS DE LA PURGE PRÉVENTIVE*

Dans ce paragraphe, nous verrons d'abord ce que doit faire le Trésorier Général dès réception de l'exploit et de la déclaration relatifs à la purge préventive, puis nous étudierons alors les effets proprement dits de cette purge.

A. — *Enquête administrative.*

Lorsque le Trésorier Général reçoit la sommation et la déclaration prévues par les articles 7 et 8 de la loi du 10 août 1922, il procède à une enquête.

Voici ce que prescrit à ce sujet la circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 (p. 50 et 51) :

« Le Trésorier Général doit, le jour même où la notification lui est faite, en informer :

« 1° Le Percepteur du domicile du contribuable en invitant ce comptable à faire connaître par retour du courrier, si le propriétaire de l'immeuble est ou non imposé à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, et, dans l'affirmative, à lui transmettre en même temps un extrait de rôle... ainsi qu'une contrainte... ;

« 2° Le Trésorier Général du domicile du contribuable en lui demandant de rechercher auprès de la Commission du premier degré si le contribuable est en instance d'imposition et, dans l'affirmative, de lui transmettre dans le strict délai nécessaire, et de toute façon en temps utile pour lui permettre de faire opérer l'inscription du privilège dans le délai d'un mois à partir de la notification, ampliation d'une décision de la Commission du premier degré fixant, à titre provisoire, la somme jusqu'à concurrence de laquelle il doit être pris inscription.

« 3° Au cas où le propriétaire ne serait plus domicilié dans la localité où, suivant sa déclaration, il aurait efffectué des actes de commerce du 1er août 1914 au 30 juin 1920, le Trésorier Général devrait également infor-

« mer directement de la notification le percepteur du lieu « où les actes de commerce ont été accomplis ainsi que le « Trésorier Général du département en leur demandant de « fournir les mêmes renseignements, et, le cas échéant, « les mêmes pièces que celles qui ont été réclamées au per- « cepteur et au Trésorier Général du domicile actuel du « propriétaire. »

B. — *Effets proprement dits de la purge préventive.*

En possession de ces renseignements, le Trésorier Général apprécie s'il y a lieu de faire inscrire le privilège du Trésor sur l'immeuble, le fonds de commerce ou le navire que le requérant veut aliéner ou grever d'un droit réel :

Trois cas peuvent se présenter :

Premier cas. — Le Trésorier Général fait inscrire le privilège dans le mois qui suit la sommation.

Dans cette hypothèse, la purge produit son effet ; le privilège du Trésor ne sera opposable au prêteur ou à l'acquéreur du redevable que jusqu'à concurrence de la somme mentionnée dans l'inscription.

Le Trésor, quelle que soit l'importance réelle de sa créance, n'aura droit qu'à cette somme.

Dès lors, si, après une purge préventive faite en vue d'un prêt, le bien purgé est vendu à la suite de saisie, et si un ordre est ouvert, le Trésor ne primera le prêteur qui aura purgé que jusqu'à concurrence de la somme mentionnée dans l'inscription prise après la purge par l'administration.

De même, l'acquéreur, lorsque le Trésor aura pris inscription à la suite de la purge pour une certaine somme, sera à l'abri des poursuites du Fisc en payant cette somme au Trésor en déduction de son prix.

L'inscription du privilège du Trésor est opérée sur le vu d'un extrait des rôles de la contribution extraordinaire.

Mais si l'asssujetti n'a pas encore été imposé, et, par conséquent, si aucun rôle n'a été publié à son nom, l'administration pourra aussi obtenir des Commissions du premier degré des décisions spéciales fixant la somme que devra garantir le privilège et pourra prendre alors des inscriptions conformes à ces décisions (1).

Mais il est à craindre que, pour sauvegarder leur responsabilité, les commissions du premier degré ne soient entraînées à ordonner des inscriptions d'un montant excessif, et, par ce moyen, à mettre pratiquement la loi en échec.

Lorsque le montant de l'inscription du Trésor aura été fixé par une décision spéciale de la commission du premier degré, le percepteur, tant qu'il n'aura pas de rôle conforme entre les mains, ne sera pas autorisé à recevoir le prix du bien vendu.

Dans le silence de la loi, il semble que le prix doive alors être versé, jusqu'à concurrence de la somme garantie par le privilège, à la Caisse des Dépôts et Consignations.

Deuxième cas. — Le Trésorier Général ne fait pas inscrire le privilège du Trésor dans le délai d'un mois à compter de la sommation.

Dans cette hypothèse, grâce à la purge, le privilège du Trésor n'est pas opposable au prêteur ou à l'acquéreur.

Mais cet effet n'est pas absolu ; il y a deux restrictions :

1° Le prêt ou l'aliénation, mentionnés dans la notification, doivent être réalisés dans les six mois de cette notification.

Et, par « réalisés », il faut entendre non seulement que les actes de vente et de prêt doivent être signés, mais aussi que les formalités destinées à rendre ces actes opposables aux tiers (transcription ou inscription), si elles sont

(1) Art. 4 de la loi du 10 août 1922.

nécessaires, doivent être effectuées dans le même délai de six mois.

Remarquons, à ce sujet, que, pour les fonds de commerce, la mutation de propriété vis-à-vis des tiers n'est soumise à aucune formalité particulière, tandis que, pour les immeubles, il y a la transcription de l'acte d'aliénation au bureau des hypothèques, pour les navires, il y a la mutation en Douanes et, pour les bâtiments de rivières, il y a l'inscription de la vente au greffe du Tribunal de Commerce.

2° Le prêteur, grâce à la purge, n'est à l'abri du privilège du Trésor que jusqu'à concurrence de la somme spécifiée dans la notification.

Si donc le prêteur avance des fonds au delà de cette somme, il aura à redouter l'intervention du Trésor pour toute la somme qui dépassera celle portée dans l'exploit de signification.

Donc, faute d'avoir inscrit son privilège dans le délai d'un mois à compter de la signification faite aux fins de purge, le Trésor a perdu son droit de suite contre l'acquéreur.

Conserve-t-il au moins son droit de préférence sur le prix ?

D'après l'article 11 de la loi du 10 août 1922, le privilège n'ayant pas été inscrit en temps utile « cesse d'être opposable à l'acquéreur. »

Donc, en ce qui concerne l'immeuble vendu, le privilège est entièrement perdu en tant que privilège immobilier, et, dès lors, il ne saurait plus être question de droit de suite ni de droit de préférence.

Mais le Trésor conserve intact son privilège sur les meubles du redevable indépendamment de toute inscription ; or la créance du prix dû au redevable vendeur constitue un bien mobilier soumis à ce privilège comme la généralité des meubles du contribuable.

Troisième cas. — Le Trésorier Général fait inscrire le privilège du Trésor après l'expiration du délai d'un mois.

Dans ce cas, si nous supposons, comme nous l'avons dit, que l'aliénation ou le prêt ont été réalisés dans le délai de six mois, le privilège du Trésor ne sera pas opposable à l'acquéreur ou au prêteur.

Mais si la purge préventive a été faite en vue d'un prêt, l'inscription même tardive du privilège du Trésor pourra ne pas être sans effet.

Sans doute le Fisc sera primé par le prêteur pour la somme indiquée dans l'exploit de signification, mais, par contre, il passera avant les prêteurs ou les acquéreurs postérieurs.

Si l'on a procédé aux formalités de la purge préventive, il faut donc attendre, avant de réaliser une vente ou un prêt, l'expiration du délai d'un mois.

Rien ne s'oppose cependant à ce que le prêteur ou l'acquéreur réalisent l'acte de prêt ou le contrat de vente immédiatement après l'envoi de l'exploit aux fins de purge.

Si le Trésor n'inscrit pas son privilège, il n'y a pas de difficulté ; la purge sera valable.

Mais si le Trésor inscrit son privilège dans ce délai d'un mois, l'acquéreur ou le prêteur s'exposent à se voir opposer le privilège du Trésor (1).

Voici cependant un procédé que l'on peut employer et grâce auquel on peut, sans aucun risque, s'engager au lendemain du jour où l'exploit a été envoyé au Trésorier général :

1° En cas de prêt.

On n'aurait probablement pas consenti le prêt si l'on

---

(1) Réponse du Ministre des Finances à M. Billiet, sénateur. J. O., 18 janvier 1923, déb. parl., p. 74.

avait su que le Trésor inscrirait son privilège. Il ne faut donc pas signer l'acte d'obligation sans connaître le résultat de la purge.

Mais si, pour un motif quelconque, on tient à obtenir immédiatement un engagement réciproque des parties, il n'y a qu'à faire signer un contrat conditionnel de prêt, comme le fait le Crédit Foncier, la réalisation effective du prêt étant subordonnée à la condition suspensive que l'état hypothécaire requis au bout d'un mois ne révèlerait l'existence d'aucune inscription au profit du Trésor.

2° En cas de vente.

On peut réaliser la vente immédiatement après la notification mais le prix ne sera payable que si, après un mois, il n'y a pas d'inscription prise par le Trésor.

S'il y a une inscription du Trésor, l'acquéreur procèdera à la purge des hypothèques inscrites, qui, nous le verrons, est autorisée.

C'est pourquoi, si l'acquéreur ne veut pas être exposé à procéder à la purge des hypothèques inscrites, il devra attendre le délai d'un mois.

Ici une difficulté se présente.

D'après l'art. 3 de la loi du 10 août 1922, le privilège du Trésor doit être inscrit dans les trois mois de la promulgation de cette loi pour les rôles déjà publiés à cette époque et dans les trois mois de la publication des rôles pour les titres restant encore à publier. Cependant, aux termes de l'art. 11 de la même loi, en cas de purge, le privilège du Trésor doit être inscrit dans le mois de la sommation.

La difficulté se présentera si, peu avant ou peu après la publication des rôles, le redevable procède à la purge préventive ; le Trésor disposera-t-il, pour faire inscrire son privilège, du délai d'un mois à compter de la sommation ou du délai de trois mois à partir de la publication des rôles ?

Certains ont résolu ce conflit par une distinction ; si aucun rôle n'a été émis au nom du vendeur ou de l'emprunteur lorsque celui-ci procède aux formalités de purge, le Trésor ne dispose que du délai d'un mois pour prendre inscription car la notification a créé un droit acquis auquel la publication ultérieure du rôle ne saurait porter atteinte ; mais si, au contraire, un rôle a été émis au nom du contribuable, le Trésor dispose de son délai de trois mois pour prendre inscription, nonobstant toute procédure de purge.

Pour nous, au contraire, la règle générale est contenue dans l'art. 3 de la loi du 10 août 1922. D'après ce texte, le Trésor dispose du délai de trois mois pour prendre inscription. Mais, à ce principe, il y a une exception contenue dans l'art. 11 de la même loi : en cas de purge, le Trésor n'a qu'un délai d'un mois pour faire inscrire son privilège.

Cette solution doit, à notre avis, être adoptée car ce délai d'un mois a été précisément créé afin que l'acquéreur ou le prêteur sachent le plus rapidement possible si le Trésor fera inscrire son privilège.

« Le délai donné au Trésor pour faire inscrire son privilège en cas de purge préventive, écrit M. le Ministre des Finances dans une réponse à M. Périnard, député, primitivement fixé à trois mois à partir de la notification prévue par les art. 7, 8 et 9 de la loi, a été réduit à un mois par le Parlement, dans l'intention bien précisée de ne pas retarder trop longtemps la réalisation des transactions. » (1).

Ce serait donc, d'après nous, aller contre le vœu du législateur que de laisser, au cas de simultanéité des formalités de purge et de la publication des rôles, un délai de trois mois au Trésor pour prendre inscription.

---

(1) J. O. 27 février 1923, déb. parl. Ch. p. 865.

Et les intérêts du Trésor ne sont pas lésés car l'Administration, en possession de tous les renseignements contenus dans la déclaration de l'art. 8 de la loi du 10 août 1922, peut facilement découvrir si le redevable a fait des bénéfices de guerre ; elle obtiendra donc vite une décision spéciale de la Commission du premier degré (1) et pourra faire inscrire dans le délai d'un mois le privilège du Trésor.

§ IV. — *PURGE PRÉVENTIVE ET PURGES DU DROIT COMMUN*

En droit commun, il existe, pour les immeubles, une purge des hypothèques inscrites et une purge des hypothèques dispensées d'inscription.

On peut également procéder sur les fonds de commerce, sur les navires et sur les bâtiments de navigation intérieure à une purge des hypothèques ou des nantissements à peu près semblable à celle des articles 2181 et suivants du Code civil, purge créée par les lois du 17 mars 1909 pour les fonds de commerce, du 10 juillet 1885 pour les navires et du 5 juillet 1917 pour les bâtiments de navigation intérieure.

Mais, à côté de ces purges du droit commun, la loi du 10 août 1922 a créé la purge préventive.

Très différente de ces purges ordinaires, on peut même se demander si la purge préventive, règlementée par les articles 7 et suivants de la loi du 10 août 1922, mérite le nom de purge.

Le terme nous paraît impropre car la purge préventive ne transporte pas le privilège du Trésor sur le prix, ne supprime pas toujours le droit de suite du Trésor vis-à-vis des

(1) Art. 4 de la loi du 10 août 1922.

acquéreurs et n'ouvre pas au Trésor une faculté de surenchère.

C'est seulement une « procédure de fixation limitative du droit du Trésor ».

La purge préventive ne mériterait peut-être son nom « de purge que lorsque le Fisc n'ayant pas pris inscription dans le mois de la signification se trouve forclos ou lorsque le prix de vente désintéresse complètement le Trésor qui a pris inscription dans le mois.

D'autres différences distinguent encore la purge préventive de la purge du droit commun.

La purge ordinaire d'abord ne s'étend, sauf en ce qui concerne la purge spéciale du Crédit Foncier, qu'aux aliénations. La purge préventive, au contraire, s'étend aussi bien aux aliénations qu'aux obligations.

La purge ordinaire est effectuée par l'acquéreur ou, au cas de prêt par le Crédit Foncier, par cette société. La purge préventive, au contraire, est effectuée par le propriétaire (donateur, vendeur ou emprunteur).

Enfin, la purge ordinaire a lieu après que le contrat d'aliénation ou l'acte d'obligation ont été signés. La purge préventive, au contraire, comme son nom l'indique du reste, précède la signature de l'acte d'obligation ou du contrat d'aliénation.

Certains prétendent cependant que la purge préventive est possible après la signature de l'acte ou du contrat.

En disant que vendeurs et emprunteurs pourront purger préventivement le privilège du Trésor, affirment les partisans de la purge possible après la signature de l'acte, le législateur n'a-t-il pas eu pour but de permettre aux vendeurs et aux emprunteurs de remplir les formalités avant d'exposer les frais des actes à rédiger, droit qu'évidemment ils n'auraient pas eu si on ne le leur avait pas accordé expressément ? Mais est-ce à dire que, si ces

vendeurs et emprunteurs préfèrent attendre que les actes soient signés pour purger, ils n'en ont pas le droit ? Il est permis d'en douter, et nous pensons, disent ces auteurs, que si la purge peut-être faite préventivement, celà ne veut pas dire qu'elle ne puisse être effectuée une fois les actes signés.

Il ne faut pas oublier, ajoutent-ils, que la loi a été faite pour sauvegarder les intérêts du Trésor. Or quel préjudice peut donc éprouver le Trésor si la purge a lieu après la signature des actes au lieu d'être effectuée avant ? Aucun. Le Trésor aura toujours, pour prendre inscription, un mois à partir du jour de la signification. Il se trouvera même avoir un temps plus long puisque la mise en demeure à lui adressée est plus tardive de quelques jours que dans la purge préventive.

En purgeant après la signature des contrats, disent-ils encore, celà faciliterait singulièrement les affaires et notamment les adjudications pour lesquelles une purge préalable avec indication des prix de vente est absolument impossible et l'on n'obligerait pas les contractants à attendre de longs mois avant de signer leurs conventions. Nous disons de longs mois car, si le délai de la prise d'inscription par le Trésor est bien d'un mois seulement, il faut ensuite attendre que les conservateurs dressent les états, et, dans une ville que nous connaissons bien, nous savons qu'il faut attendre trois mois et quelquefois davantage, avant de recevoir ces états d'inscriptions.

Enfin beaucoup d'actes ont été dressés sans que l'on ait eu recours à la purge préventive ; quelques uns de ces contrats ont été signés au lendemain de la promulgation de la loi du 10 août 1922, à un moment où les intéressés et les notaires eux-mêmes ne connaissaient pas encore l'existence de la purge préventive. Ne pourrait-on pas, en procédant à la purge préventive postérieurement à

la signature de ces actes, régulariser la situation de ces acquéreurs et de ces prêteurs ?

Dans un article du Répertoire Général Pratique du Notariat et de l'Enregistrement, on répond affirmativement à cette question.

Voici du reste ce que nous lisons dans cet article :

« Bien que l'acte soit dressé, nous sommes d'avis qu'on « doit faire la notification mais sans faire mention de « cet acte et attendre l'expiration du délai d'un mois. « Deux cas peuvent alors se présenter :

« Ou bien le Trésor inscrit son privilège : dans cette « hypothèse, l'acquéreur ou le prêteur sait à quoi s'en « tenir ; il ne versera son prix ou les fonds qu'après main- « levée de l'inscription ou, en cas de vente, après qu'il « aura été procédé à la purge conformément au droit com- « mun.

« Ou bien le privilège n'est pas inscrit : dans ce cas, « comme le Trésor pourrait prétendre que l'acte ayant été « dressé préalablement à la purge ne lui est pas opposable « au point de vue de l'inscription du privilège, il serait « nécessaire, à notre avis, avant l'expiration du délai de « six mois prévu par les articles 11 et 12, de dresser un « acte réitératif de la vente ou du prêt dans lequel il se- « rait rappelé les formalités remplies en vue de la purge « du privilège du Trésor et le défaut d'inscription dans « le délai prescrit. De cette manière, les conditions de « validité de la notification seraient remplies et nous con- « sidérons que le Trésor ne saurait contester cette procé- « dure qui est conforme au vœu et à l'esprit de la « loi. » (1).

Quant à nous, malgré l'incontestable valeur de tous

---

(1) Répertoire Général Pratique du Notariat et de l'Enregistrement. Année 1922, art. 20.114, p. 377.

les arguments que nous venons de citer, nous ne croyons pas, en l'état actuel de la législation, qu'on puisse jamais procéder à la purge préventive après la signature du contrat ou de l'acte.

Le terme même de purge « préventive » est assez explicite. L'article 7 de la loi du 10 août 1922 dit, de son côté, que, pour purger, il faudra faire connaître « l'acquisition ou le prêt projetés. » Les mots « préventive » et « projetés » indiquent bien que la purge doit précéder la signature du contrat.

Le Ministre des Finances a du reste fait la réponse suivante à M. Herriot, député : « Les formalités dites de purge préventive, prévues par les articles 7 à 13 de la loi « du 10 août 1922 sembleraient devoir être considérées « comme inopérantes si elles étaient remplies après transcription de l'acte translatif de propriété. » (1).

En l'état actuel des textes, nous ne croyons donc pas que l'on puisse procéder à la purge préventive après la signature de l'acte.

Nous reconnaissons volontiers qu'une réforme législative dans ce sens serait infiniment souhaitable, car, à notre avis, les expédients proposés dans l'article précité du Répertoire Général Pratique du Notariat et de l'Enregistrement ne peuvent pas être défendus.

Nous allons facilement nous en rendre compte.

D'après cet article, si le Trésor a pris inscription, le prêteur ou l'acquéreur ne versera les fonds ou le prix qu'après mainlevée de l'inscription, ou, en cas de vente après la purge des hypothèques inscrites. Cela serait parfait si le Trésor reconnaissait la validité d'une purge préventive effectuée après la signature de l'acte, mais nous ne croyons pas que l'administration admette cette validité et

(1) J. O. 16 nov. 1922.

la réponse précitée du Ministre des Finances à M. Herriot nous confirme dans notre opinion.

Et alors que va-t-il se passer ?

Tout ira pour le mieux si le Trésor ne découvre pas avant le 31 décembre 1925 que le vendeur ou l'emprunteur ont réalisé des bénéfices de guerre pour lesquels l'impôt n'a pas été payé.

Mais si le Trésor découvre, avant le 31 décembre 1925, des bénéfices de guerre réalisés par le vendeur ou l'emprunteur et non imposés, il prendra de nouveau inscription et primera, grâce à cette inscription, le prêteur ou l'acquéreur.

Si nous supposons maintenant que le Trésor n'ait pas pris inscription, le procédé proposé dans l'article du Répertoire Général du Notariat et de l'Enregistrement est encore moins défendable. Qu'est-ce en effet que cet acte réitératif dans lequel un vendeur vend un bien qu'il ne possède plus à un acquéreur qui en est déjà propriétaire ? Jamais le Trésor ne reconnaîtra comme valable une telle procédure et la jurisprudence donnerait certainement, le cas échéant, raison au Fisc.

§ V — *DURÉE D'APPLICATION DE LA PROCÉDURE DE LA PURGE PRÉVENTIVE*

La purge préventive a été créée par la loi du 10 août 1922.

Jusqu'à quelle époque sera-t-il nécessaire d'user de cette procédure. ?

Telle est la question à laquelle nous avons à répondre maintenant !

L'article 14 de la loi du 10 août 1922 nous fournit la réponse cherchée : « La procédure instituée par les articles « 7 et suivants de la présente loi ne s'appliquera donc, « suivant le cas, que jusqu'à l'une ou l'autre des deux da-

« tes sus indiquées. » Ces deux dates sont le 1er avril 1924 et le 1er avril 1926.

La procédure de purge devra être employée jusqu'au 1er avril 1924 lorsqu'il s'agira de biens de contribuables ayant souscrit leurs déclarations dans les délais impartis par les art. 4 et 5 de la loi du 1er juillet 1916.

Au contraire, en ce qui concerne les biens des contribuables n'ayant pas fait leurs déclarations de bénéfices de guerre dans les délais ci-dessus, il sera nécessaire de procéder à la purge préventive jusqu'au 1er avrril 1926.

La partie de l'article 14 que nous venons de citer nous paraît absolument claire et, comme nous n'avons pas de texte prévoyant une exception à la règle contenue dans cet article, nous ne croyons pas qu'il soit nécessaire de procéder à la purge préventive, suivant le cas, après le 1er avril 1924 ou après le 1er avril 1926.

Certains ont cependant soutenu le contraire.

Il est en effet possible de faire inscrire le privilège du Trésor après le 1er avril 1924 ou le 1er avril 1926 à la suite de décisions rendues par la Commission Supérieure.

Ces inscriptions, d'après l'administration, assurent au privilège sa rétroactivité, lui conservent son rang privilégié.

Il sera donc nécessaire, suivant cette opinion, au cas où un redevable, dont les impositions feront l'objet d'un pourvoi devant la Commission Supérieure, désirera emprunter une somme d'argent ou vendre un de ses biens, il sera nécessaire, disons-nous, de procéder à la purge préventive, même postérieurement au deux dates ci-dessus indiquées.

Si la purge n'a pas lieu, l'acquéreur ou le prêteur s'exposent à voir surgir tout à coup, à la suite de la décision de la Commission Supérieure, l'inscription du privilège du Trésor, ce privilège étant opposable aux droits du prêteur et de l'acquéreur qui n'auront pas purgé.

Nous n'admettons pas cette théorie.

Pour nous — et nous exposerons en détail notre point de vue dans le chapitre suivant — toute inscription du privilège du Trésor prise, suivant les cas, après le 1er avril 1924 ou le 1er avril 1926, même à la suite de décisions de la Commission Supérieure, ne conserve pas au privilège du Trésor sa rétroactivité. Le privilège dégénère en hypothèque et ne prend rang que du jour de son inscription.

Dès lors la procédure de la purge préventive est inutile après ces deux dates, l'acquéreur ou le prêteur n'ayant pas à redouter une inscription éventuelle du privilège du Trésor.

§ VI.— *SANCTION DU DÉFAUT DE PURGE PRÉVENTIVE*

S'il n'a pas été procédé à la formalité de la purge préventive, le Trésor dispose du droit de suite.

Si une vente ou une donation ont eu lieu sans que l'on ait procédé à la purge, le Trésor pourra prendre inscription, nonobstant la transcription de la vente ou de la donation.

C'est une dérogation aux dispositions de la loi du 23 mars 1855.

C'est pour ce motif que la circulaire du 10 août 1922 recommande aux percepteurs de faire porter l'inscription du privilège du Trésor à la fois sur les biens qui appartiennent au redevable au jour de l'inscription et sur ceux qui lui appartenaient à la promulgation de la loi du 10 août 1922 et qu'il a aliénés sans purge.

De même, en cas de prêt non précédé de la purge préventive, l'inscription garantissant les droits du prêteur ne sera pas opposable au Trésor, même si l'inscription prise par le Fisc est postérieure en date à celle du prêteur.

Les notaires devront donc, dans tous cas légèrement douteux, recommander à leurs clients de procéder à la purge préventive en leur montrant les risques auxquels ils s'exposent en n'ayant pas recours à cette procédure. Il se-

rait prudent de la part de ces officiers ministériels, au cas où leurs clients se refuseraient à accomplir ces formalités, de mentionner expressément ce refus dans le contrat qu'ils recevraient ou mieux de se faire donner, en dehors du contrat, une décharge de responsabilité.

Mais pour que l'inscription du privilège du Trésor produise les effets que nous venons d'indiquer, il faut supposer que cette inscription a été prise dans les délais légaux. Sinon il n'y a pas de rétroactivité ; le privilège dégénère en hypothèque et ne prend rang qu'à sa date comme une hypothèque.

§ VII. — *LA PURGE ET LES DIVERSES CATÉGORIES DE NON DÉCLARANTS*

Ceux qui n'ont pas fait de déclaration au sujet des bénéfices de guerre peuvent se diviser en trois catégories :

1° Ceux qui savent n'être pas imposables au titre de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

A leur seul point de vue, la purge est inutile.

Leurs acquéreurs ou leurs prêteurs peuvent aussi ne pas procéder à la purge s'ils ont confiance en leurs vendeurs ou en leurs emprunteurs. Mais si cette confiance n'existe pas, il est prudent de purger.

2° Ceux qui savent être imposables mais n'ont rien déclaré.

Ce ne sont pas des fraudeurs.

Dès lors ils ne sont pas passibles de peines correctionnelles comme les fraudeurs mais devront payer des pénalités pour non déclaration.

Mais si ces redevables veulent procéder à la purge préventive, ils seront dans l'alternative ou de déclarer qu'ils ont fait des bénéfices, et alors ils se signaleront eux-mêmes à l'administration et encourront des pénalités pour déclaration tardive, ou bien de dire qu'ils n'ont pas fait

de bénéfices de guerre et alors ils seront passibles, s'ils sont découverts, des peines correctionnelles de l'art. 10 de la loi du 10 août 1922.

3° Ceux qui ne savent pas s'ils sont imposables ou non.

Si, pour purger, ils déclarent qu'ils n'ont pas fait de bénéfices de guerre, ils s'exposent, si on découvre qu'ils sont imposables, aux peines correctionnelles.

CHAPITRE QUATRIÈME

La rétroactivité de l'inscription du privilège

La date à laquelle remonte l'inscription du privilège du Trésor dépend du moment auquel a été prise cette inscription.

Il faut distinguer en effet suivant que le privilège a été inscrit dans les délais légaux ou qu'il a été inscrit hors de ces délais.

Nous savons que le privilège du Trésor est inscrit dans les délais légaux lorsque, ainsi que le veut l'article 3 de la loi du 10 août 1922, il est procédé à la formalité de l'inscription dans le délai suivant : trois mois à partir de la promulgation de la loi du 10 août 1922 pour les rôles qui étaient déjà à ce moment mis en recouvrement, et trois mois à compter de la publication des rôles pour les titres qui restaient ou restent à émettre :

§ I. — *PRIVILÈGE INSCRIT DANS LES DÉLAIS LÉGAUX*

Au sujet de la rétroactivité à attribuer au privilège inscrit dans les délais légaux, une vive controverse s'éleva à la Chambre des Députés.

Les uns, à la tête desquels se trouvaient M. Raynaldy et M. René Lefebvre. demandaient que ce privilège prit date

du jour de son inscription ou tout au plus du jour de la décision de la Commission du premier degré.

Pour les autres, au contraire,— et le Gouvernement partageait leur opinion — le privilège du Trésor, inscrit dans les délais légaux, devait prendre rang du jour de l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920.

D'après cette dernière théorie, le Trésor, créancier privilégié, devait passer avant le créancier hypothécaire du redevable dont le titre était postérieur au 25 juin 1920, même si l'hypothèque du prêteur avait été rendue publique avant le privilège du Trésor.

Par contre, grâce à une disposition spéciale du même projet de loi, ceux qui, de bonne foi, postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920, avaient acquis d'un redevable ou vendu à celui-ci un immeuble, un fonds de commerce ou un navire n'avaient rien à redouter du privilège du Trésor ; ils passaient avant le Fisc, créancier privilégié de la taxe sur les bénéfices de guerre.

Les arguments ne manquaient pas aux partisans de M. Raynaldy.

Leur thèse était plus simple ; pour eux, les acquéreurs et les prêteurs du redevable étaient dans une situation identique : ils n'avaient pas à redouter, à condition qu'ils aient rempli les formalités de publicité voulues par la loi (transcription ou inscription) avant que le Trésor n'ait lui-même rendu public son privilège, de voir surgir tout à coup un privilège du Trésor qui vint les primer

Et cette tranquillité, que la thèse de M. Raynaldy accordait à tous ceux qui de bonne foi avaient traité avec des redevables, avait bien son prix si l'on se souvient qu'avant la loi du 10 août 1922 nul ne savait exactement quels étaient les droits du Trésor vis-à-vis de ces prêteurs et de ces acquéreurs.

Enfin la proposition de M. Raynaldy avait encore un autre avantage ; avec elle, on n'avait pas à recourir à la

procédure compliquée de la purge préventive, nécessaire au contraire dans le projet du Gouvernement.

Mais à cette thèse Raynaldy-Lefebvre, on faisait deux objections sérieuses :

La première était d'ordre théorique : le Trésor a un privilège ; les lois du 1er juillet 1916 et du 25 juin 1920 l'ont affirmé ; or, d'après la proposition de M. Raynaldy, le Trésor, en fait, ne disposait pas d'un privilège mais d'une véritable hypothèque ne prenant rang, comme les hypothèques, que du jour de son inscription.

La deuxième objection était d'ordre pratique : sans le vouloir, la proposition de M. Raynaldy favorisait la fraude ; il faut un temps assez long au Fisc pour découvrir un redevable qui se cache et surtout pour fixer le montant de l'impôt qu'il doit. L'assujetti disposait donc de tout le temps voulu pour organiser son insolvabilité apparente et rendre illusoire le privilège du Trésor. Peu importait au contribuable fraudeur qu'après cela le Fisc rendit public son privilège si ce privilège ne devait pas remonter au delà du jour de son inscription ni porter atteinte aux droits réels consentis sur ses biens par le redevable dans le but de frustrer le Trésor.

A cause de ces objections, le projet du Gouvernement l'emporta.

A condition d'avoir été rendu public dans les délais légaux, le privilège du Trésor s'exercera à l'égard des tiers ayant acquis leurs droits postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 (1).

Le privilège du Trésor sur les immeubles, les fonds de commerce, les navires construits ou en construction et les bâtiments de navigation intérieure, à condition d'être

---

(1) Art. 1er de la loi du 10 août 1922.

inscrit dans les délais légaux, rétroagit donc du jour de la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 (1).

Ainsi le prêteur qui, après l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920, a consenti une avance d'argent à un redevable de la contribution extraordinaire, voit l'hypothèque qui lui a été concédée primée par le privilège du Trésor.

Grâce à l'article 19 de la loi du 10 août 1922, l'acquéreur ou le vendeur du contribuable, s'ils sont de bonne foi, bénéficient au contraire d'un traitement de faveur :

Celui qui, après le 25 juin 1920 mais avant la mise en vigueur de la loi du 10 août 1922, a acquis de bonne foi d'un redevable un immeuble, un fonds de commerce ou un navire n'a pas à redouter le privilège du Trésor (art. 19 de la loi du 10 août 1922) ;

Celui qui, de bonne foi, dans le même laps de temps, a vendu, moyennant un prix payable à terme, à un redevable de la contribution extraordinaire un des biens que nous venons d'énumérer n'a pas à redouter non plus le privilège du Trésor (article 19 de la loi du 10 août 1922).

Le privilège du vendeur de bonne foi et le privilège de l'acquéreur de bonne foi, s'exerçant dans les conditions ci-dessus, priment le privilège du Trésor.

Ces deux solutions données par l'article 19 sont du reste parfaitement équitables. S'il n'en était pas ainsi, que se passerait-il en effet ?

Dans la première hypothèse, le privilège étant général frapperait à la fois l'immeuble acquis par le tiers et le prix de vente payé au redevable par ce tiers. Celui-

---

(1) A quelle époque la loi du 25 juin 1920 entra-t-elle en vigueur? Conformément à l'art. 2 du décret du 5 novembre 1870, que nous avons déjà rencontré au cours de notre étude, la loi du 25 juin 1920, publiée dans le *Journal Officiel* du 26 juin, est entrée en vigueur à Paris le 28 juin 1920 et dans chaque arrondissement un jour franc après réception du numéro du *Journal Officiel* du 26 juin 1920 au chef-lieu de cet arrondissement.

ci, bien que de bonne foi, perdrait en même temps son immeuble et son argent.

Au sujet de la seconde hypothèse, M. Bérenger, s'exprime ainsi dans son Rapport du 30 juin 1922 fait au nom de la Commission des Finances du Sénat : « Il serait « véritablement abusif que le tiers ayant vendu un immeu- « ble à un contribuable fût privé par le Trésor du prix « destiné à remplacer dans son patrimoine l'immeuble qui « en était sorti. »

Les solutions contenues dans l'article 19 de la loi du 10 août 1922 nous font comprendre le motif pour lequel l'art. 2 de la même loi oblige les assujettis à la taxe sur les bénéfices de guerre à faire connaître les immeubles, fonds de commerce et navires dont ils étaient propriétaires au 25 juin 1920 ainsi que les noms de leurs acquéreurs ; il sera ainsi beaucoup plus facile aux agents du Fisc de rechercher si ces acquéreurs ou ces vendeurs étaient de bonne ou de mauvaise foi.

Qu'entend-on du reste par ces mots : bonne foi ? C'est là, à notre avis, une question de fait que les tribunaux auront à résoudre et nous ne croyons pas qu'un acquéreur ou un vendeur puisse être déclaré de mauvaise foi pour ce motif seul qu'il savait avoir affaire à un redevable de la contribution extraordinaire.

Le législateur n'admit pas sans discussion cette différence de traitement entre les prêteurs et les acquéreurs. Il semble qu'il y ait là une injustice.

« Quelle différence y a-t-il, déclarait M. René Lefeb- « vre à la Chambre (1), entre la vente d'un immeuble et « un prêt hypothécaire ? Il se trouve que, dans un cas, on « verse de l'argent et on prend la propriété, et que, dans « l'autre cas, on verse de l'argent également mais on lais-

(1) 14 Février 1922, p. 378.

« se la propriété aux mains de celui qui la possède avec « cette garantie formelle et écrite dans nos lois, qu'il exis- « te, au profit du prêteur, un droit réel inscrit sur l'im- « meuble. »

Au Sénat, M. Chastenet plaidait à son tour la même cause : on se rend acquéreur, disait-il à peu près, pour faire une spéculation et peut-être pour échapper aux variations du change, car l'immeuble conserve sa valeur propre et normale comme l'or ; le prêteur, au contraire, est soumis aux variations du franc-papier et permet à l'emprunteur de s'outiller et de produire davantage (1).

Mais, après une vive discussion, cette différence de traitement entre prêteurs et acquéreurs, d'abord rejetée par le Sénat, fut finalement votée après une intervention à la Chambre de M. Bokanowski, rapporteur général de la Commission des Finances (2). Celui-ci fit valoir, d'une part, qu'au moyen d'un prêt on fraude plus facilement le Fisc que par une vente ; on se résout difficilement, en effet, à courir le risque de se dessaisir de la propriété. D'autre part, les frais qu'entraîne un emprunt sont beaucoup moins élevés que ceux d'une vente.

Est-il bien utile de dire que ces arguments ne sont guère convaincants ?

Nous croyons que l'on aurait pu et dû protéger les prêteurs de bonne foi comme l'on a protégé les acquéreurs et les vendeurs de bonne foi.

Disons tout de suite que l'administration de la preuve de la mauvaise foi du prêteur eut été grandement facilitée car l'art. 19 de la loi du 10 août 1922 permet de se servir de la preuve testimoniale et des présomptions.

---

(1) Sénat 6 juillet 1922 p. 1.110.

(2) J. O. du 9 juillet 1922 déb. parl. Ch. p. 1.465.

Enfin, quoi qu'il en soit, le premier alinéa de l'article 19 de la loi du 10 août 1922 fut voté.

De cet article nous allons encore tirer deux conséquences :

1° Il résulte à contrario de cet article 19 que le privilège du Trésor sera opposable aux acquéreurs, même de bonne foi, dont le titre porte une date postérieure au 10 août 1922 et qui n'ont pas eu recours à la procédure de la purge préventive.

Le Trésor possède donc un droit de suite et celui-ci s'exerce à l'encontre des aliénations même transcrites avant l'inscription du privilège du Trésor.

La procédure de la purge préventive confirme l'existence de ce droit de suite puisqu'elle a justement pour objet de le faire cesser.

2° Il résulte aussi à contrario de cet article 19 que le droit de suite existe également contre les acquéreurs de mauvaise foi antérieurs à la loi du 10 août 1922.

Avant de terminer l'étude de la rétroactivité de l'inscription du privilège du Trésor prise dans les délais légaux, signalons une bizarrerie de l'article premier de la loi du 10 août 1922 due, à notre avis, à une inadvertance du législateur.

A condition d'être inscrit dans les délais légaux, le privilège du Trésor sur les immeubles, les fonds de commerce, les navires construits ou en construction et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes primera les autres droits réels constitués sur ces biens après le 25 juin 1920.

Cette solution est absolument exacte pour les immeubles, le privilège immobilier du Trésor n'ayant été créé que par la loi du 25 juin 1920.

Mais les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure sont des meubles ; or le privilège du Trésor sur les meubles a été institué par

la loi du 1er juillet 1916 ; le privilège du Trésor sur ces meubles devrait donc rétroagir au 1er juillet 1916 ou tout au moins au jour où ont été réalisés les bénéfices taxables.

Néanmoins, en raison des termes formels de l'article premier de la loi du 10 août 1922, nous ne croyons pas pouvoir admettre cette rétroactivité. L'inscription du privilège du Trésor sur les fonds de commerce, les navires construits ou en construction et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes ne fera remonter, à notre avis, les effets du privilège sur ces biens qu'au jour de la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920.

§ II. — *PRIVILÈGE INSCRIT HORS DES DÉLAIS LÉGAUX*

Lorsque le privilège du Trésor est inscrit hors des délais légaux, il perd toute sa rétroactivité, il ne prend rang, comme une simple hypothèque, qu'à partir de la date de son inscription (1).

Ce traitement défavorable au cas de retard dans l'inscription n'est du reste pas spécial au privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire. Au contraire, l'article 2113 du Code Civil indique une solution semblable ; le même sort est aussi réservé à d'autres privilèges immobiliers du Trésor, tels que le privilège du Trésor sur les biens immobiliers des comptables (2), le privilège pour frais de justice criminelle (3) et le privilège garantissant les prêts consentis par l'Etat en matière de drainage (4).

Nous allons exposer maintenant plusieurs difficultés

---

(1) Art. 3 de la loi du 10 août 1922.
(2) Art. 5 de la loi du 5 septembre 1807.
(3) Art. 3 de la loi du 5 septembre 1807.
(4) Art. 6 et 7 de la loi du 17 juillet 1856.

auxquelles cet article 3 de la loi du 10 août 1922 a donné naissance :

1° D'après l'article 3, si le privilège est inscrit hors des délais légaux, il dégénère en hypothèque, suivant l'expression consacrée.

D'après l'article 14 de la même loi, au contraire, le privilège du Trésor ne peut être inscrit, suivant les cas, postérieurement au 1er avril 1924 ou au 1er avril 1926 qu'à la suite de décisions émanant de la commission supérieure.

Mais alors cette inscription, prise à la suite de décision de la Commission Supérieure, conserve-t-elle au privilège sa rétroactivité ou bien le Trésor ne dispose-t-il que d'une simple hypothèque ?

D'après l'administration, évidemment, l'inscription prise ainsi permet aux effets du privilège de remonter au 25 juin 1920.

Mais ce n'est pas notre opinion.

D'après nous, le privilège inscrit après le 1er avril 1924 ou le 1er avril 1926 à la suite de décisions de la Commission Supérieure ne prendra rang, comme une hypothèque, qu'à partir de la date de son inscription.

A l'appui de notre opinion, nous trouvons deux textes :

A. — L'article 3 de la loi du 10 août 1922.

La fin de cet article est ainsi conçue : « A défaut d'ins-« cription dans ce délai (délai de trois mois à partir de « la promulgation de la loi pour les rôles déjà publiés, « et délai de trois mois à partir de la publication du rô-« le pour les titres à émettre jusqu'au 31 décembre 1925) « le privilège du Trésor sur les biens du redevable énu-« mérés à l'article premier ne prendra rang, comme une « hypothèque, qu'à partir de la date de son inscription. »

Ce texte est très général ; il ne prévoit pas d'exception au cas d'inscription à la suite de décision de la Commission Supérieure ; or ce cas n'a pas échappé au légis-

lateur qui s'en est occupé spécialement dans l'article 14. Donc, à notre avis, l'article 3 doit s'appliquer dans notre hypothèse ; le privilège du Trésor, inscrit plus de trois mois après le 31 décembre 1925, à la suite d'une décision de la Commission Supérieure, ne prendra rang, comme une hypothèque, qu'à partir de la date de son inscription.

B. — L'article 14 de la loi du 10 août 1922.

Cet article n'est pas moins formel : « La procédure « instituée par les articles 7 et suivants de la présente loi « (procédure de la purge préventive) ne s'appliquera donc, « suivant les cas, que jusqu'à l'une ou l'autre des deux « dates sus-indiquées » (1er avril 1924 ou 1er avril 1926).

Si la procédure de la purge préventive est inutile, suivant les cas, après le 1er avril 1924 ou après le 1er avril 1926, n'est-ce pas en effet une preuve que le privilège inscrit après ces deux dates, même à la suite de décisions de la Commission Supérieure, ne prend rang, comme une hypothèque, qu'à partir de la date de son inscription ?

Si les effets du privilège ainsi inscrit remontaient au 25 juin 1920, les tiers qui voudraient traiter avec un redevable seraient obligés de procéder à la purge préventive, sinon ils s'exposeraient à voir surgir une inscription du privilège du Trésor et à être évincés par le Fisc.

Si la purge préventive est inutile, après les deux dates ci-dessus indiquées, c'est donc que le privilège inscrit après ces dates ne prend rang que du jour de son inscription.

Nous croyons donc pouvoir affirmer que le privilège du Trésor inscrit à la suite de décisions de la Commission Supérieure après le 1er avril 1924 ou après le 1er avril 1926 ne prend rang qu'à partir de la date de son inscription.

Nous sommes heureux de signaler à ce sujet que le projet de loi précité déposé par le Gouvernement sur le

bureau de la Chambre des Députés le 25 janvier 1923 donne formellement gain de cause à la thèse que nous venons de soutenir.

Du reste, l'inconvénient résultant pour le Fisc de cette conclusion est moins grand qu'il ne semble au premier abord.

Une inscription peut en effet être prise, ainsi que le fait remarquer la circulaire du 10 août 1922 (p. 20 et 26), à la suite des impositions établies par la Commission du premier degré, nonobstant un pourvoi pendant devant la Commission Supérieure ou une information ouverte pour dissimulation frauduleuse.

L'inscription peut donc être prise dans les délais légaux, mais, bien entendu, seulement pour la somme fixée par la Commission Départementale.

La créance du Trésor garantie par cette inscription rétroagira au 25 juin 1920.

Il n'y aura lieu de prendre une nouvelle inscription au profit du Fisc que si la Commission Supérieure impose le contribuable plus fortement que ne l'avait fait la Commission du premier degré.

Cette nouvelle inscription, prise hors des délais légaux, ne prendra sans doute rang qu'à sa date, mais il n'y aura pas grand dommage pour le Trésor car elle ne garantira que le surplus de l'imposition établi par la Commission Supérieure.

2° A la suite des décisions de la Commission Supérieure, une inscription peut donc être prise au profit du Trésor après le 1er avril 1924 ou le 1er avril 1926, et nous avons vu quel était l'effet de cette inscription. Mais une autre question, non prévue par la loi, reste à élucider : le Trésor, à la suite de décisions de la Commission Supérieure, a-t-il un certain délai pour prendre inscription ou bien pourra-t-il faire inscrire son privilège quand il le jugera à propos ?

Les opinions diffèrent.

D'après certains, l'administration aurait six mois après la décision de la Commission Supérieure pour confectionner les rôles, puis s'ouvrirait un délai de trois mois à compter de la publication des rôles pour faire inscrire le privilège.

Cette inscription devrait donc être prise au plus tard dans les neuf mois de la décision de la Commission Supérieure.

Cette opinion ne nous paraît pas soutenable.

L'article 14 de la loi du 25 juin 1920 donne dans trois cas un délai de six mois au percepteur pour confectionner les rôles mais ce sont là des solutions d'espèces dont on ne peut pas dégager un principe général.

Quant au délai de trois mois donné après la publication des rôles pour inscrire le privilège du Trésor, il ne peut pas être retenu ; l'article Ier de la loi du 10 août 1922 prévoit un délai de trois mois à partir de la publication du rôle pour la prise d'inscription mais ce délai de trois mois ne doit être observé que si l'on veut conserver au Trésor son rang privilégié et ne pas voir dégénérer son privilège en hypothèque. Or, d'après notre théorie, l'inscription prise à la suite d'une décision de la Commission Supérieure, après le 1er avril 1921 ou le 1er avril 1926, ne conserve pas au Trésor son rang privilégié ; il n'est donc pas nécessaire que le Trésor prenne inscription dans les trois mois de la publication des rôles.

Le Fisc pourra faire inscrire son privilège quand il le voudra. Mais il aura intérêt à remplir cette formalité le plus tôt possible, son privilège ne prenant rang comme une simple hypothèque qu'à compter du jour de son inscription.

Le Trésor a une autre théorie.

D'après lui, l'administration n'a aucun délai à observer pour confectionner ses rôles mais elle doit pren-

dre inscription dans le délai de trois mois à partir de la publication des rôles.

En effet nous lisons dans la circulaire du 10 août 1922 (p. 27): -« Pour sûreté des impositions mises en recou- « vrement après le 31 décembre 1925, en exécution des dé- « cisions de la Commission Supérieure l'inscription du « privilège pourra et devra toujours être prise dans les « trois mois de la publication du rôle. »

Cette opinion ne doit pas nous étonner car l'administration soutient que cette inscription conserve au Trésor son rang privilégié.

Nous sommes d'accord avec l'administration pour déclarer que le Percepteur n'a pas à tenir compte du délai de six mois pour confectionner les rôles mais nous croyons pouvoir affirmer aussi — et en celà nous nous séparons de l'administration, — que le Percepteur n'a pas à tenir compte non plus du délai de trois mois qu'on veut lui donner pour prendre inscription. Nous venons du reste de donner, en critiquant les opinions qui diffèrent de la nôtre, les raisons de notre choix.

3° Il y a enfin une troisième difficulté que le législateur n'a pas entrevue.

Aux termes de l'article 2 de la loi du 10 août 1922, le redevable doit déclarer, à la demande du percepteur, les immeubles, fonds de commerce, et bâtiments de navigation fluviale et maritime qu'il possède et ceux dont il était propriétaire au 25 juin 1920.

A la suite de cette déclaration, le Trésor fait inscrire son privilège sur les biens que lui a ainsi indiqués le contribuable.

Mais, après cela, le redevable peut acheter d'autres biens.

Le privilège du Trésor étant général et frappant tous les biens présents et futurs du contribuable, le bien nouvellement acquis sera grevé de ce privilège.

Il n'y aura pas de difficultés pour les immeubles ou les fonds de commerce acquis dans le ressort de Bureaux des Hypothèques ou de Greffes de Tribunaux de Commerce sur les registres desquels le privilège du Trésor est déjà inscrit ; l'inscription frappe en effet tous les immeubles ou fonds de commerce que l'assujetti pourra posséder dans le ressort de la Conservation ou du Greffe.

Mais la difficulté se présente d'abord au cas d'achat de navires ou de bâtiments de navigation intérieure car l'inscription est spéciale à chaque navire et à chaque bâtiment, puis au cas d'achat d'immeubles ou de fonds de commerce situés en dehors du ressort du bureau ou du greffe sur les registres duquel le privilège a déjà été inscrit.

La circulaire du 10 août 1922 (p. 26) contient seulement à ce sujet le renseignement suivant : « Au cas où un « contribuable viendrait à acquérir des biens nouveaux « dans un arrondissement où le privilège n'aurait pas en- « core été inscrit, inscription devrait être prise immédia- « tement dans cet arrondissement. »

Celà est parfait, mais la difficulté commence vraiment maintenant.

Si l'on est dans les délais légaux, le Trésor prendra inscription et ne sera primé que par les privilèges, hypothèques ou nantissements provenant du chef des précédents propriétaires.

Mais si les délais légaux sont expirés, l'inscription ne conservera pas au Trésor son rang privilégié, le privilège dégénèrera en hypothèque.

Bien plus, en raison des termes formels de l'article 14 de la loi du 10 août 1922, le Trésor ne pourra plus faire inscrire son privilège, suivant les cas, après le 1er avril 1924 ou après le 1er avril 1926.

Il y a donc là une lacune dans la loi ; il aurait fallu laisser au Trésor un délai de trois mois après l'acquisition pour prendre inscription.

Nous avons, bien entendu, supposé que le Percepteur est au courant des diverses mutations qui intéressent les redevables de son ressort, la loi n'ayant prévu, après l'inscription primitive du privilège, aucune nouvelle déclaration de l'assujetti au cas où celui-ci se rendrait acquéreur d'un immeuble, d'un fonds de commerce ou d'un navire. Il faut supposer que le Percepteur sera renseigné sur cette acquisition par l'agent du Fisc qui, au bureau de l'Enregistrement ou au bureau des Douanes, aura pris note de la mutation.

CHAPITRE CINQUIÈME

Immunités fiscales

L'article 20 de la loi du 10 août 1922 édicte les immunités fiscales suivantes : « Tous les actes concernant les inscriptions, mainlevées ou radiations, faits en exécution de « la présente loi seront dispensés du timbre et enregistrés « gratis.

« Ils sont dispensés en outre de la taxe hypothécaire « édictée par les art. 2 et 3 de la loi du 27 juillet 1900, modifiée par les art. 4 et 5 de la loi du 30 avril 1921, ainsi « que du droit d'inscription de nantissement de fonds de « commerce institué par l'article 34 de la loi du 17 « mars 1909. »

L'instruction de la Régie du 11 août 1922 nº 3753 a minutieusement précisé les immunités qui étaient ainsi accordées par cet article 20 de la loi du 10 août 1922 ;

« D'une manière générale, il ne sera pas établi d'acte en vue de l'inscription du privilège, puisque le titre réside dans la loi ; il sera simplement joint aux bordereaux d'inscription, lors de l'accomplissement de la formalité, un extrait du rôle établi pour le recouvrement

« de la contribution. Cet extrait est affranchi du timbre.

« Les consentements à mainlevée, qu'ils résultent d'actes authentiques ou sous seings privés, ou d'attestations délivrées par les comptables du Trésor, sont expressément dispensés du timbre. S'ils sont, par leur nature, soumis à l'enregistrement, ils sont en outre affranchis tant du droit proportionnel que du droit fixe maximum institués, s'il s'agit d'immeubles, par les acticles 19 et 20 de la loi du 18 août 1893 (Instr. 2937) ; — s'il s'agit de navires maritimes, par l'art. 2 de la loi du 10 juillet 1885 (Instr. 2834-9) et par la loi du 13 juillet 1907 (Instr. 3218) ; — s'il s'agit de bâtiments fluviaux, par l'art. 26 de la loi du 5 juillet 1917 (Instr. 3580) ; — et s'il s'agit de fonds de commerce par l'art. 35 de la loi du 17 mars 1909 (Instr. 3272).

« Au cas où ils constitueraient une libération, ces actes seraient affranchis du droit de quittance, sans distinguer entre les quittances ordinaires ou subrogatives ; d'ailleurs les subrogations légales sont affranchies du droit d'obligation de un pour cent (cass. 24 déc. 1839, Instr. 1615-8 ; 27 juin 1842, Instr. 1683-9).

« Les formalités opérées à la conservation sont exemptes de la taxe hypothécaire, soit lors de la prise ou du renouvellement des inscriptions, soit pour les mentions de subrogation ou de radiation. »

« De même les inscriptions de nantissement de fonds de commerce sont dispensées de la taxe instituée par l'art. 34 de la loi du 17 mars 1909 ; il sera donc inutile, en cas de renouvellement des inscriptions, de présenter les bordereaux au receveur, ainsi que le prescrit le deuxième alinéa de cet article 34. »

Mais les immunités fiscales ne doivent pas être étendues plus loin que ci-dessus.

C'est ainsi que l'administration décide que la notification à fin de purge préventive faite au Trésorier Gé-

néral est assujettie au timbre et soumise au droit fixe d'enregistrement de quatre francs. (1).

L'administration affirme en effet que l'art. 20 de la loi du 10 août 1922 doit être interprété restrictivement et que la dispense de timbre et l'enregistrement gratis ne s'appliquent qu'à l'inscription, la radiation, la mainlevée du privilège et les actes qui les accompagnent et qu'il est nécessaire de fournir.

Comme, à la suite de la notification à fin de purge, il peut ne pas être pris d'inscription par le Trésor, l'administration a considéré que cette formalité n'était pas remplie en vue de l'inscription.

C'est pourquoi le papier timbré et les droits d'enregistrement sont exigés.

Mais la déclaration prescrite par l'art. 8 de la loi du 10 août 1922 ne constituant qu'un simple avis fourni à titre de renseignement, cette déclaration n'est dès lors soumise ni au timbre ni à l'enregistrement (2).

Du reste il ne faut se faire aucune illusion, si la loi a institué ces immunités ce n'est pas uniquement par bonté pour les contribuables, bonté qui eut été du reste bien anormale.

Cette gratuité a été établie parce que, lorsque l'administration voulait faire inscrire le privilège du Trésor, elle devait payer la taxe hypothécaire ; dès lors le Trésor se payait des impôts à lui-même. Mais, chose plus grave, ainsi que l'a fait remarquer M. Bérenger dans son Rapport précité, « faute de crédits un service était parfois « empêché de prendre des mesures qui auraient permis de « mettre obstacle à l'évasion de gages importants. »

L'article 20 de la loi du 10 août 1922 qui institue

---

(1) Instruction de l'administration de l'enregistrement du 1er sept. 1922.

(2) Réponse écrite de M. le Ministre des Finances à M. Haudos député, J. O. 24 janvier 1923, déb. parl. Ch. p. 349.

les exonérations précédentes ne porte aucune atteinte aux salaires et émoluments des conservateurs ou autres agents préposés à l'accomplissement des dites formalités.

Les quittances de ces salaires, délivrées pour ordre ou autrement, sont exonérées du timbre en vertu de l'article 20 de la loi du 10 août 1922.

Ces frais sont à la charge du débiteur, c'est-à-dire du redevable, en vertu de l'art. 2155 du Code Civil.

Le montant en sera réclamé à l'assujetti en même temps que le principal de l'impôt et les frais de poursuite (1).

Mais les frais faits inutilement ou sans motif, comme les frais d'inscription d'une imposition ultérieurement annulée, resteront à la charge du Trésor.

---

(1) Circulaire du 10 août 1922, p. 32.

TROISIÈME PARTIE

Effets du Privilège du Trésor

Cette troisième partie, consacrée aux effets du Privilège du Trésor en matière de Contribution extraordinaire sur les Bénéfices de guerre, sera divisée en trois chapitres.

Dans les deux premiers chapitres, il sera question du droit de préférence et du droit de suite.

La subrogation qui permet aux tiers de bénéficier des divers avantages (droit de préférence et droit de suite) concédés au Trésor, créancier privilégié, fera l'objet de notre troisième chapitre.

CHAPITRE PREMIER

Le droit de préférence

Le droit de préférence est la faculté donnée à un créancier hypothécaire ou privilégié de se faire payer sur le prix d'un bien qui lui sert de gage par préférence aux créanciers chirographaires de son débiteur et même par préférence aux créanciers ayant sur le même bien un privilège ou une hypothèque d'un rang inférieur au sien.

Le droit de préférence s'exerce donc entre créanciers.

Il est très important de connaître le rang qu'il convient d'attribuer au privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire.

Beaucoup d'assujettis en effet, après avoir réalisé pendant la guerre de gros bénéfices, ont fait depuis la cessation des hostilités de mauvaises affaires et ont même été déclarés en faillite.

Leur actif total bien souvent est inférieur au montant de la seule créance du Trésor, créance qui atteint parfois — nous l'avons vu — des sommes considérables.

Il est, dans ces conditions, facile de se rendre compte de l'intérêt que les autres créanciers du redevable peuvent avoir à primer le Fisc.

Cette question de « l'ordre des préséances », selon l'expression qui fut employée au Sénat, se pose non seulement à propos de la distribution du prix d'un bien compris dans l'énumération de l'article premier de la loi du

10 août 1922 mais aussi à propos de la distribution du prix d'un autre bien du redevable.

Ce chapitre sera donc naturellement divisé en deux sections.

PREMIÈRE SECTION

Meubles non compris dans l'énumération de l'article 1er de la loi du 10 août 1922.

Lorsqu'il s'agit de répartir entre les créanciers du redevable une somme d'argent appartenant à celui-ci ou provenant de la vente d'un meuble lui appartenant, le Trésor, créancier privilégié, vient en concours avec les autres créanciers de l'assujetti ; et des conflits pouvant se produire, il faut donner un rang au privilège mobilier du Trésor.

Nous allons examiner les divers conflits qui peuvent se présenter entre le Trésor et les autres créanciers du contribuable :

1° Conflit entre le Trésor Public, créancier privilégié de la Contribution Extraordinaire, et un créancier chirographaire du redevable.

L'article 2095 du Code civil nous donne la solution de ce conflit : Le privilège est un droit que la qualité de la créance donne à un créancier d'être préféré aux autres « créanciers, même hypothécaires. »

Le Trésor public, créancier privilégié, passera donc avant tout créancier chirographaire du redevable.

La circulaire de la comptabilité publique du 29 juillet 1920 confirme du reste cette solution absolument rationnelle.

Nous lisons en effet dans cette circulaire : « Les créan- « ces chirographaires ordinaires, antérieures à la loi (loi

« du 25 juin 1920) subiront les effets du privilège rétabli « (1), leurs titulaires ayant sur les biens de leur débiteur « un simple droit de créance et non un droit acquis. En « conséquence, le privilège rétabli est opposable à tous les « créanciers chirographaires, que leur créance soit née « antérieurement ou postérieurement au 25 juin 1920, et « il garantit à nouveau le recouvrement des impôts qui « avaient cessé provisoirement d'être privilégiés. Il im- « porterait peu que le créancier chirographaire eut opéré « une saisie de son gage avant la promulgation de la loi « car la saisie a eu pour effet d'immobiliser le gage mais « n'a pu conférer un droit acquis au saisissant par rap- « port aux autres créanciers. Jusqu'au jugement de va- « lidité qui est en quelque sorte attributif et à partir du- « quel le droit de créance se transforme en droit acquis, « le saisissant est exposé au concours des créanciers simi- « laires et au droit de préférence des créanciers privi- « légiés. »

2° Conflit entre le Trésor Public, créancier privilégié de la Contribution Extraordinaire, et d'autres créanciers privilégiés du redevable.

Ici le problème se complique.

L'article premier de la loi du 12 novembre 1908 va pourtant nous permettre de résoudre ce conflit.

D'après ce texte, le privilège du Trésor s'exerce « avant tout autre.

---

(1) Qu'entend-on par ces mots «privilège rétabli»?

Il faut se rappeler, pour répondre à cette question, que si, le Trésor, sous l'empire de la loi du 1er juillet 1916, avait trois ans pour recouvrer l'impôt sur les bénéfices de guerre, son privilège, par contre, ne garantissait que les impôts de l'année échue et de l'année courante.

La créance du Trésor pouvait donc être poursuivie judiciairement bien qu'elle ait cessé d'être privilégiée.

L'art. 20 de la loi du 25 juin 1920, en prolongeant jusqu'à quinze ans à partir de la confection des rôles la durée du privilège et la durée de la prescription de la créance du Trésor, a fait revivre un privilège qui avait pu cesser d'exister, d'où le nom de «privilège rétabli».

On n'admet à ce principe qu'une seule exception au profit du privilège pour frais de justice faits pour la réalisation du gage et la distribution du prix en provenant.

Dès lors, le privilège du Trésor sur les meubles s'exercera avant les privilèges de l'art. 2101 du Code Civil à l'exception, ainsi que nous venons de le dire, du privilège pour frais de justice. De même, lorsqu'il s'agira d'un navire ou d'un bâtiment de navigation intérieure de moins de vingt tonnes, le privilège du Trésor s'exercera avant les privilèges de l'article 191 du Code de Commerce.

Le privilège mobilier du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire peut se trouver en conflit avec d'autres privilèges mobiliers du Trésor.

Voici, à ce sujet, le classement qui a été fait et qui est proposé par Dalloz (1) : le privilège pour frais de justice passera le premier ; immédiatement après viendra le privilège du Trésor pour le recouvrement des contributions directes (loi du 12 novembre 1808). Cette loi du 12 novembre 1808 régit non seulement le privilège du Trésor en matière de contributions directes mais aussi le privilège du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire sur les bénéfices de guerre et le privilège du Trésor pour droits et amendes en matière de timbre.

Ces trois privilèges viendront en concours, mais, ainsi que l'indique la loi du 12 novembre 1808, ils s'exerceront « avant tout autre ».

Ils primeront donc : 1° le privilège du Trésor pour frais de curage, d'élargissement ou de redressement des cours d'eau non navigables ni flottables ; 2° le privilège du Trésor en matière de contributions indirectes ; 3° le privilège du Trésor en matière de douanes ; 4° le privilège du Trésor sur les biens des comptables des deniers de

(1) Nouveau code civil annoté, art. 2.096-2.097, n° 117.

l'Etat ; 5° le privilège du Trésor pour frais de justice criminelle et 6° le privilège du Trésor pour le recouvrement des droits de mutations pour décès.

Mais le problème est plus délicat encore lorsque le conflit existe entre le privilège général du Trésor et un privilège spécial sur meubles, particulièrement le privilège du gagiste.

En effet, d'après le système qui paraît avoir prévalu, les privilèges spéciaux sur meubles passent avant les privilèges généraux (1).

Mais celà n'est vrai que pour les privilèges généraux du droit civil, pour lesquels nulle part dans le Code il n'est écrit qu'ils passent « avant tout autre ».

Cela n'est pas vrai pour un privilège dérivant de la loi du 12 novembre 1808. Ce privilège, au contraire, prime les privilèges spéciaux du créancier gagiste et du locateur (2).

MM. Baudry-Lacantinerie et de Loynes écrivent, à ce sujet, ce qui suit (3) : « La formule très générale de la « loi (loi du 12 novembre 1808) nous porte également à « penser que ce privilège prime le privilège du locateur « et même celui du créancier gagiste. On pourrait cependant prétendre que, par le fait du nantissement dont « ils profitent, ces créanciers ont le droit d'écarter toute « action réelle ; on pourrait soutenir que la chose est entre leurs mains et jusqu'à concurrence du montant de « leurs créances, libre de tous droits réels et invoquer « à l'appui de cette solution la règle ; les meubles n'ont

(1) Planiol. Traité élémentaire de droit civil, t. 2, n° 2.634.

(2) Aubry et Rau, 5e édit., t. 4, § 263 bis, texte et note 38, p. 311; Troplong, Comment. du titre des priv. et hypoth., t. I, nos 33, 63 à 69; Guillouard, Traité des priv. et hypoth., t. I, nos 575, 581 et s.; Dalloz, Nouveau code civil annoté, art. 2.096 - 2.097, p. 1.261, n° 115; Planiol, t. 2, n° 2.643.

(3) Baudry-Lacantinerie et de Loynes: Du nantissement, des privilèges et hypothèques, t. I, n° 691.

« pas de suite... (articles 2119 et 2279) ; mais il nous sem-
« ble que la loi du 12 novembre 1808 a précisément dé-
« rogé à ce principe. Cette solution est, à nos yeux, d'au-
« tant plus exacte, que, d'après l'article premier in fine,
« le privilège du Trésor s'exerce sur les meubles « en
« quelque lieu qu'ils se trouvent. » Il n'y a donc pas à tenir
« compte de la personnalité du détenteur et du possesseur
« actuels. Il faut et il suffit que les meubles soient la
« propriété du redevable. Quoique affectés à la garantie du
« locateur ou du créancier gagiste, ils n'ont pas cessé
« d'être la propriété du contribuable ; la condition exi-
« gée par la loi se trouve dès lors remplie, et le privi-
« lège pourra être exercé, même à l'encontre de ces créan-
« ciers. »

Duranton (1) et MM. Durieu, Fichet et Pignot (2) sou-soutiennent seuls une opinion contraire.

Mais le principe que nous venons d'énoncer, d'après lequel le privilège du Trésor prime celui du locateur ou du créancier gagiste, n'est vrai que si une condition est remplie : il faut que le privilège du Trésor ait pris naissance avant celui du locateur ou du créancier gagiste.

Si cette condition n'est pas remplie, le privilège du Trésor est primé par les deux autres (3).

C'est l'application du deuxième alinéa de l'article 2098 du Code Civil, aux termes duquel le Trésor ne peut pas porter atteinte à des droits antérieurement acquis à des tiers.

Pour bien montrer l'importance de cette condition,

(1) Cours de droit français, t. 19, n° 231

(2) Commentaire du règlement sur les poursuites en matière de contributions directes, t. I, p. 298.

(3) Planiol, t. 2, n° 2.643; Dalloz, Nouveau code civil annoté, art. 2.096-2097, n° 115; Aubry et Rau, 5e édit., t. 3, p. 313; Baudry Lacantinerie et de Loynes, t. I, n° 649; Req. 7 mai 1816. D. juris. Gén. caution. des fonctionn. 74.

reprenons l'exemple du « privilège rétabli » que nous envisagions tout à l'heure.

Supposons que la créance du Trésor soit née, sous l'empire de la loi du 1er juillet 1916, antérieurement à la créance du gagiste ou du locateur, puis qu'elle ait cessé d'être privilégiée ; lorsque, grâce à l'article 20 de la loi du 25 juin 1920, le privilège du Trésor a été rétabli, la créance du locateur ou du gagiste existait déjà.

Comment classer ces privilèges ?

Le privilège du locateur ou du créancier gagiste primera certainement le privilège du Trésor.

En effet, « le privilège que le législateur a fait renaître, « lisons-nous » dans la circulaire du 29 juillet 1920, ne « peut primer les droits acquis par les tiers depuis l'ex- « piration du privilège ancien ». Or le locateur et le créancier gagiste, à la différence du simple créancier chirographaire, ont bien un droit acquis.

On comprend donc qu'il y ait grand intérêt à déterminer la date des privilèges du Trésor.

Il a été jugé, à cet égard, que la date des privilèges du Trésor dépend de la date des faits qui ont donné naissance au privilège (1)

Mais, en matière de Contribution Extraordinaire sur les bénéfices de guerre, à quelle date nait le privilège du Trésor ? Est-ce le jour où les bénéfices ont été réalisés ou bien le jour où la commission de taxation a rendu sa décision ou bien le jour où les rôles ont été établis ?

Nous croyons qu'il faut adopter la première de ces trois dates, car, aux deux autres dates, on ne fait que constater cette naissance et l'on donne au Trésor un titre (2).

---

(1) Civ., 11 août 1857 D. 57. I. 342; Dalloz, Nouveau code civil annoté, art. 2.098, nº 159, p. 1.272.

(2) Cass. 17 août 1847; Circ. de la comptabilité publique du 10 août 1922. VIII.

La jurisprudence est du reste formelle.

Elle a décidé que le privilège du Trésor en matière de contributions indirectes s'exercerait avant le privilège du créancier gagiste (1). Or, nous l'avons vu, le privilège du Trésor en matière de contributions directes s'exerce avant le privilège du Trésor en matière de contributions indirectes ; à plus forte raison donc il primera le privilège du créancier gagiste.

DEUXIÈME SECTION

Biens compris dans l'énumération de l'article premier de la loi du 10 août 1922

Nous allons diviser cette seconde section en deux paragraphes.

Nous rechercherons dans un premier paragraphe le rang que doit occuper le privilège du Trésor inscrit dans les délais légaux, et, dans un second paragraphe, le rang de ce même privilège inscrit hors des délais légaux.

§ I. — *PRIVILÈGE INSCRIT DANS LES DÉLAIS LÉGAUX*

Nous nous souvenons qu'aux termes de l'article premier de la loi du 10 août 1922 le privilège du Trésor, à la condition d'avoir été rendu public par une inscription prise dans les délais légaux, s'exerce à l'égard des tiers ayant acquis postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, des droits réels sur les immeubles, les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

Nous allons voir la place que doit occuper le Trésor, dont la créance en matière de Contribution Extraordinaire

(1) Caen, 15 janvier 1870 D. 73. 2.118; Pau, 13 mai 1896 S. 96. 2.212.

est garantie par un privilège, lorsqu'il est en conflit avec d'autres créanciers du redevable.

Deux textes principaux vont nous permettre de résoudre les divers conflits que nous allons avoir à étudier :

D'abord le deuxième alinéa de l'article 2098 du Code Civil qui est ainsi conçu : « Le Trésor Public ne peut ce-« pendant obtenir de privilège au préjudice des droits an-« térieurement acquis à des tiers. »

Puis surtout l'article 6 de la loi du 10 août 1922, d'après lequel « le privilège du Trésor s'exercera avant tout « autre à l'exception des privilèges prévus par les art. « 2101 et 2103 du Code Civil et 191 du Code de « Commerce. »

La rédaction de ce dernier article, telle qu'elle parut dans le *Journal Officiel* du 11 août 1922, différait notablement du texte que nous venons de citer ; la fin de cet article était en effet ainsi conçue : « A l'exception des « privilèges prévus par les art. 2101 *à* 2103 du Code « Civil et 191 du Code de Commerce. »

Il y avait là certainement une faute d'impression qui fut du reste corrigée dans le *Journal Officiel* du 13 septembre suivant.

Il fallait lire, en effet : « 2101 *et* 2103 » au lieu de « 2101 *à* 2103 ».

Le législateur avait intentionnellement laissé de côté l'article 2102 qui se rapporte aux privilèges spéciaux sur les meubles. La loi du 10 août 1922 ne s'occupe pas des meubles à l'exception de certains d'entre eux limitativement énumérés.

C'est pour ce motif, ainsi que cela a été bien spécifié à la Chambre et au Sénat, qu'on n'a pas mentionné l'article 2102 du Code Civil à côté des articles 2101 et 2103 (1).

---

(1) Déb. parl. Ch. p. 387 et Sénat, p. 1.105.

Disons tout de suite un mot, pour n'y plus revenir dans ce chapitre, du conflit qui pourrait s'élever entre le Trésor et un créancier chirographaire du redevable, conflit dont la solution nous est fournie par l'article 2095 du Code Civil : « Le privilège est un droit que la qualité « de la créance donne à un créancier d'être préféré aux « autres créanciers, même hypothécaires. »

Le Trésor public, grâce à son privilège, primera donc tout créancier chirographaire du redevable.

Etudions maintenant en détail les divers conflits qui peuvent s'élever entre le Trésor, créancier privilégié, et d'autres créanciers hypothécaires ou privilégiés du redevable.

1° Conflit entre le privilège du Trésor et les privilèges des articles 2101 du Code Civil et 1911 du Code de Commerce.

L'article 6 de la loi du 10 août 1922 nous donne la solution du conflit : les privilèges de l'article 2101 du Code Civil et de l'article 191 du Code de Commerce s'exercent avant le privilège du Trésor.

On a fait passer les privilèges de l'articles 2101 du Code Civil avant le privilège du Trésor, d'abord, sur l'initiative de M. Raynaldy, pour des raisons d'équité. Il eut été injuste de laisser primer les modestes privilèges du boulanger, du domestique, du médecin, etc., par le privilège du Trésor qui, garantissant souvent des sommes considérables, eut fait attribuer à l'Etat tout l'actif du redevable.

Mais l'équité n'est pas le seul motif qui ait décidé le législateur ; il était entendu que le privilège du vendeur de bonne foi devait s'exercer avant le privilège du Trésor, or le privilège du vendeur est primé par les privilèges de l'article 2101. Si donc le privilège du Trésor devait passer avant les privilèges de l'article 2101,

on se trouverait en présence d'une situation sans issue, les privilèges de l'article 2101 devant à la fois s'exercer après le privilège du Trésor et primer le privilège du vendu Trésor.

La loi du 10 août 1922 a résolu cette difficulté en deur de bonnne foi alors que celui-ci prime le privilège décidant que les privilèges de l'article 2101 s'exerceraient avant celui du Trésor.

Mais nous avons maintenant deux remarques à faire :

A. — Les privilèges de l'article 2101 ne priment le privilège du Trésor que lorsque le conflit a lieu à propos d'un immeuble, d'un fonds de commerce, d'un navire ou d'un bâtiment de navigation intérieure de plus de 20 tonnes.

Ce sont là en effet les seuls biens dont s'occupe la loi du 10 août 1922.

Sur les autres meubles, le privilège du Trésor s'exercera, conformément à la loi du 12 novembre 1808, « avant tout autre », notamment avant les privilèges de l'article 2101, à l'exception du privilège pour frais de justice.

B. — Le privilège des articles 2101 du Code Civil et 191 du Code de Commerce sont préférés aux privilèges du Trésor quelle que soit la date à laquelle ils ont pris naissance.

2° Conflit entre le privilège du Trésor et les privilèges inscrits sur les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure de plus de vingt tonnes.

Si, en raison des termes formels de l'article premier de la loi du 10 août 1922, nous admettons, comme nous l'avons fait plus haut, que l'inscription du privilège du Trésor prise sur les fonds de commerce, les navires et les bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes du redevable ne fait remonter les effets du privilège

sur ces biens qu'au jour de la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, il faut régler ainsi le conflit que nous étudions : toutes les hypothèques sur les navires et les bâtiments de navigation intérieure et tous les nantissements sur fonds de commerce inscrits avant l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920 s'exerceront avant le privilège du Trésor. Celui-ci, au contraire, primera les hypothèques et les nantissements inscrits sur ces biens postérieurement à cette loi.

Néanmoins, en vertu de l'article 19 de la loi du 10 août 1922, le vendeur non payé, s'il est de bonne foi, sera préféré au Trésor, même lorsque la vente aura été postérieure à la loi du 25 juin 1920, mais à condition qu'elle ait eu lieu avant la promulgation de la loi du 10 août 1922.

3° Conflit entre le privilège du Trésor et les hypothèques sur les immeubles.

Plusieurs cas peuvent se présenter :

A. — Hypothèque consentie et inscrite antérieurement à la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920.

Ce créancier hypothécaire n'a rien à craindre du privilège du Trésor ; il a en effet un « droit acquis » auquel le Trésor ne peut porter atteinte, en vertu du deuxième alinéa de l'article 2098 du Code Civil.

B. — Hypothèque légale dispensée d'inscription et remontant à une date antérieure au jour de l'entrée en vigueur de la loi du 25 janvier 1920.

Comme dans le cas précédent, le créancier ayant un « droit acquis » passe avant le Trésor.

C. — Hypothèque consentie antérieurement au jour de la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 mais inscrite postérieurement à ce jour.

L'inscription étant la formalité qui rend une hypothèque opposable aux tiers et, par conséquent, dans no-

tre cas, au Trésor, le privilège du Trésor s'exercera avant l'hypothèque inscrite dans ces conditions.

Avant d'avoir pris inscription, le créancier hypothécaire n'a pas à l'égard des tiers de « droit acquis ».

D. — Hypothèque consentie postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi du 25 iuin 1920.

Ce cas ne peut faire l'objet d'aucune controverse.

Le Trésor primera le créancier hypothécaire.

Cette situation, nous l'avons vu, a été tout particulièrement examinée par le législateur au moment de la discussion de la loi du 10 août 1922 et nos députés ont écarté un amendement voté par le Sénat qui rendait opposable au Trésor toute hypothèque inscrite avant la promulgation de la loi du 10 août 1922 au profit d'un prêteur de bonne foi.

L'hypothèque de la masse qui existe en cas de faillite au profit des créanciers obéit à des règles analogues à celles que nous venons d'exposer ; elle prime le privilège du Trésor si elle a été inscrite avant la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 et au contraire elle passe après le privilège du Trésor si elle a été inscrite postérieurement à cette date.

Mais les choses se compliquent beaucoup, et il est bien difficile de trouver une solution, si l'on suppose que l'on procède à la purge préventive.

Prenons du reste un exemple : Primus a fait inscrire après le 25 juin 1920 une hypothèque sur un immeuble appartenannt à un contribuable de la contribution extraordinaire pour garantir le prêt d'une somme de 10.000 francs consenti à ce redevable ; celui-ci, postérieurement à la promulgation de la loi du 10 août 1922, désireux d'emprunter de nouveau 20.000 francs au nommé Secundus procède à la formalité de la purge préventive. A la suite de cette purge, le Trésor ne prend pas inscription dans le délai d'un mois, mais, découvrant plus tard que ce con-

tribuable a réalisé des bénéfices de guerre, il fait inscrire, dans les trois mois de la publication du rôle, son privilège pour garantir une imposition de 40.000 francs.

Nous sommes ici en présence d'une situation inextricable : le Trésor est primé par Secundus mais passe avant Primus ; de son côté, celui-ci passe avant Secundus.

Comment peut-on solutionner ce conflit qui fut du reste prévu par le législateur ?

M. Pol Chevalier, à la séance du Sénat du 6 juillet 1922, proposa la solution suivante : d'une part, respecter l'effet de la purge préventive vis-à-vis du Trésor, et, d'autre part, n'attribuer à Secundus le montant de son inscription qu'à concurrence de la portion excédant les droits de Primus ; Secundus savait en effet lorsqu'il a consenti son prêt que Primus devait passer avant lui.

Donc, si nous reprenons notre exemple, et si nous fixons à 15.000 francs le prix d'adjudication de l'immeuble hypothéqué, Secundus a droit à ces 15.000 francs vis-à-vis du Trésor, mais il devra abandonner à Primus les 10.000 francs, montant de la créance de ce dernier dont l'inscription est antérieure à la sienne.

Cette solution soulève des objections.

Est-il justifié que la procédure de la purge préventive ait pour effet d'avantager non pas celui au profit de qui elle a été faite, mais un créancier antérieur qui devrait, en principe, être primé par le Trésor ? (1).

Répondant à M. Pol Chevalier, le Ministre des Finances s'est exprimé ainsi : « Nous ne pouvons pas, à propos de « la discussion du présent projet de loi, avoir la préten- « tion de refaire le Code Civil. Ce n'est pas la première « fois qu'on signale entre les différents articles du Code

(1) François Viel: Le privilège du Tréésor pour le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre et la nouvelle règlementation de la loi du 10 août 1922, p. 30.

« Civil relatifs au classement des privilèges, certaines an-« tinomies et certaines difficultés. Pour l'instant, nous ne « changeons rien au Code Civil : il est ce qu'il est et nous « n'avons pas la prétention de le refaire. Nous nous conten-« terons de donner au Trésor un rang. »

Le législateur n'ayant pas tranché cette difficulté, la jurisprudence aura certainement à intervenir pour résoudre ce conflit.

4° Conflit entre le privilège du Trésor et les privilèges inscrits sur les immeubles.

Aux termes de l'article 6 de la loi du 10 août 1922, les privilèges de l'article 2103 du Code Civil s'exercent avant le privilège du Trésor.

Remarquons que cet article 6 ne parle, comme privilèges immobiliers, que de ceux de l'article 2103 du Code Civil ; les autres privilèges pouvant exister sur les immeubles ne profiteront pas de la priorité contenue au profit des privilèges de l'article 2103 dans l'article 6 ; ils passeront donc, à l'exception de ceux qui frappaient les immeubles du redevable avant la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, après le privilège du Trésor.

Ceci posé, envisageons séparément les diverses hypothèses qui peuvent se présenter :

A. — Privilèges de l'article 2103 du Code Civil inscrits avant l'entrée en vigueur de la loi du 25 juin 1920.

Il n'y a là aucune difficulté.

La loi du 25 juin 1920 a créé le privilège immobilier du Trésor, celui-ci ne peut donc pas porter atteinte aux privilèges immobiliers de l'article 2103 du Code Civil valablement conservés avant cette date.

B. — Privilèges de l'article 2103 du Code Civil inscrits postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, mais antérieurement à l'inscription du privilège du Trésor.

L'article 6 de la loi du 10 août 1922 empêche ici aussi toute difficulté de se présenter.

Les privilèges de l'article 2103 priment le privilège du Trésor. Donc celui-ci doit passer après les privilèges du vendeur, du co-partageant, de l'architecte et du bailleur de fonds, subrogé dans les droits du vendeur ou de l'architecte, même si ces privilèges n'ont été inscrits que postérieurement au 25 juin 1920.

C. — Privilèges de l'article 2103 du Code Civil inscrits à la fois postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 et postérieurement à l'inscription du privilège du Trésor.

En principe, ici encore, l'article 6 de la loi du 10 août 1922 doit s'appliquer ; les privilèges de l'article 2103 du Code Civil doivent s'exercer avant le privilège du Trésor.

Prenons un exemple : Supposons qu'après l'inscription du privilège du Trésor prise dans les délais légaux, le redevable devienne acquéreur d'un immeuble moyennant un prix non payé ou devienne propriétaire d'un immeuble à la suite d'un partage mais à la charge d'une soulte qu'il doit encore. L'immeuble ainsi acquis est sans aucun doute grevé du privilège du Trésor. Néanmoins, les privilèges du vendeur ou du co-partageant, même inscrits après le privilège du Trésor, le primeront.

Cette solution est du reste parfaitement équitable ; l'immeuble est, en effet, entré dans la patrimoine du redevable déjà grevé du privilège du vendeur ou du co-partageant et le Trésor ne pourrait prétendre avoir sur ce bien, ainsi acquis par son débiteur, plus de droits que n'en a ce débiteur lui-même.

Mais si, en principe, lorsque le conflit que nous examinons maintenant se présente, les privilèges de l'article 2103 s'exercent avant le privilège du Trésor, il n'en est pas toujours ainsi, sinon les règles fondamentales de notre régime hypothécaire seraient parfois bouleversées.

Supposons en effet maintenant qu'après l'inscription du privilège du Trésor prise dans les délais légaux, le redevable vende un de ses immeubles : le prix est payé comptant, mais au moyen de fonds prêtés par un tiers qui a ainsi acquis par subrogation, grâce à l'article 2103 du Code Civil, le privilège du vendeur.

Ici le privilège du Trésor s'exercera avant le privilège du tiers subrogé.

Sur l'ordre ouvert pour distribuer entre les créanciers inscrits du redevable le prix de vente ainsi payé comptant, le Trésor fera valoir son privilège mais le tiers subrogé n'interviendra pas.

Cette solution est contraire à l'article 6 de la loi du 10 août 1922 ; mais, malgré ce texte, on ne peut pas donner une solution différente, d'abord parce que le tiers bailleur de fonds serait payé avec l'argent même qu'il a prêté, puis parce que ce serait contraire aux principes les plus élémentaires de droit civil en matière hypothécaire.

Nous lisons en effet dans le Traité Elémentaire de Droit Civil de M. Planiol le passage suivant : « Il ne peut être « question pour un créancier privilégié d'acquérir, sur le « bien qui lui est affecté, une hypothèque préférable à « celles qui existent déjà de son chef ou du chef de ses au- « teurs : le débiteur qui vend son bien et qui devient pri- « vilégié comme vendeur, est nécessairement primé par ses « propres créanciers qui toucheront le prix à sa place. Un « vendeur ne peut primer que les créanciers qui acquérront « hypothèque du chef de l'acquéreur. » (1).

Ce que M. Planiol dit du vendeur est, à plus forte raison, vrai pour le tiers subrogé dans les droits de ce vendeur, car nul ne peut concéder à autrui plus de droits qu'il n'en a lui-même.

---

(1) Planiol: Traité élmentaire de droit civil, t. 2, p. 947, n° 3.139.

Voulant résumer les développements qu'elle a donnés en matière de rang du privilège du Trésor, la circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 classe ainsi les divers privilèges :

1° Privilèges de l'article 2101 du Code Civil.

2° Privilège du Trésor pour frais en matière pénale.

« La loi du 5 septembre 1807, lisons-nous dans cette « circulaire (p. 78), a accordé un privilège général au « Trésor pour le recouvrement des frais qui lui sont dûs à « raison d'une condamnation criminelle, correctionnelle ou « de police. Les frais d'une condamnation correctionnelle « pour dissimulation de bénéfices de guerre notamment ou « pour faits prévus par l'article 10 de la loi du 10 août « 1922, viendront donc avant la créance de la contri- « bution extraordinaire. »

3° Privilèges de l'article 2103 du Code Civil.

4° Privilèges de l'article 191 du Code de Commerce sur les navires.

Et 5° privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire.

Nous n'admettons pas intégralement le classement ci-dessus.

Voici, à notre avis, l'ordre qui doit être suivi :

1° privilèges de l'art. 2101 du Code Civil.

2° privilèges de l'art. 2103 du Code Civil.

3° privilèges de l'art. 191 du Code de Commerce,

et 4° privilège du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire.

Nous pensons que la circulaire du 10 août 1922 permet à tort au privilège pour frais en matière criminelle de s'exercer à la place qu'elle lui assigne.

Nous rejetons le classement proposé par l'Administration pour deux motifs :

1° la loi du 10 août 1922 consacre dans son article 6, ainsi que la circulaire en question le déclare elle-même, le

privilège de premier rang accordé au Trésor par la loi du 12 novembre 1808.

La loi du 10 août 1922, après avoir affirmé que le privilège du Trésor s'exercera « avant tout autre », n'admet que trois exceptions à cette priorité au profit des privilèges des art. 2101 et 2103 du Code Civil et 191 du Code de Commerce.

Il n'est nullement question dans l'art. 6 de la loi du 10 août 1922 du privilège du Trésor pour frais en matière pénale. Or les exceptions doivent être entendues restrictivement. Le privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire s'exercera donc avant le privilège du Trésor pour frais en matière pénale.

2° Même si nous admettions avec l'Administration que le privilège pour frais en matière pénale dût primer le privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire, nous ne pourrions cependant pas assigner au privilège de la loi du 5 septembre 1807 le rang que lui accorde la circulaire.

L'article 4 de cette dernière loi dispose en effet : « Quant il s'exerce sur les immeubles, ce privilège ne « prime pas les droits suivants : 1° les privilèges désignés « en l'article 2101 lorsque ces derniers privilèges s'exercent « eux-mêmes sur les immeubles à défaut du mobilier (art. « 2105) ; 2° les privilèges énoncés dans l'art. 2103 s'ils « sont dûment conservés... »

Les privilèges de l'art. 2103 devraient par conséquent s'exercer tout au moins avant le privilège du Trésor pour frais en matière pénale, alors que, dans le classement ci-dessus, l'Administration prétend le contraire.

§ II. — *PRIVILÈGE INSCRIT HORS DES DÉLAIS LÉGAUX*

Nous avons vu que les effets du privilège du Trésor inscrit hors des délais légaux ne remontaient pas au 25 juin

1920 ; le privilège du Trésor ne prend rang dans ce cas que du jour de son inscription.

Faute d'avoir été inscrit dans les délais légaux, le privilège est perdu et il ne reste plus qu'une hypothèque ordinaire.

On dit alors généralement que le privilège inscrit hors des délais légaux dégénère en hypothèque.

Il a été décidé que, « lorsque le privilège de co-partageant, lisons-nous dans le nouveau Code Civil annoté « Dalloz (1), se trouve dégénérer en simple hypothèque « faute d'avoir été inscrit dans les soixante jours du partage, le rang des copartageants, ainsi réduits à un droit « hypothécaire, est déterminé par leurs inscriptions, aussi bien entre eux que vis-à-vis des autres créanciers hypothécaires : ici ne s'applique pas l'article 2097 du présent code sur le concours des créanciers investis d'un « privilège de même qualité. — (Req. 24 décemb. 1866. « D. 67.1.211). »

Cette décision, vraie au cas de privilège des copartageants, est aussi vraie au cas de privilège du Trésor.

Ce privilège, faute d'avoir été inscrit dans les délais légaux sera primé par les hypothèques inscrites avant lui et par les hypothèques légales remontant à une date antérieure au jour de son inscription ; il viendra en concours, en vertu de l'article 2147 du Code Civil, avec les hypothèques inscrites le même jour que lui.

---

(1) Dalloz Nouveau code civil annoté, art. 2.113 n° 4, p. 1.375.

CHAPITRE DEUXIÈME

Le droit de suite

Le droit de suite permet au créancier de suivre son gage entre les mains du détenteur quel qu'il soit, c'est-à-dire d'obtenir la réalisation de ce gage à l'aide d'une saisie suivie de vente, pour se payer sur le prix comme si le bien n'était pas sorti des mains du débiteur.

PREMIÈRE SECTION

Droit de suite sur les meubles non énumérés dans l'article premier de la loi du 10 août 1922

Sur les meubles non compris dans l'énumératioon de l'article premier de la loi du 10 août 1922, il ne peut pas être question de droit de suite.

« En vertu des principes généraux de notre droit, li-« sons-nous en effet dans la circulaire précitée du 10 « août 1922 (p. 56), meubles n'ont pas de suite par hy-« pothèque (article 2119 du Code Civil). Il en résulte « qu'en aucun cas le Trésor ne peut rechercher entre les « mains des tiers acquéreurs les meubles aliénés par le « contribuable de bonne foi et sans fraude avant l'émis-« sion du rôle ou même avant le début des poursuites. »

Mais si le créancier, c'est-à-dire, dans notre cas, le

Trésor, ne peut pas saisir ces meubles lorsqu'ils ont été aliénés par un redevable de bonne foi et obtenir ainsi le paiement de l'impôt qui lui est dû, il peut, par contre, — mais il ne s'agit plus alors du droit de suite — atteindre les derniers, meubles et valeurs mobilières détenus par un tiers pour le compte d'un assujetti.

Pour que le Trésor puisse percevoir les sommes ainsi dues au contribuable, il suffit, d'après l'article 2 de la loi du 12 novembre 1808, de la « demande » du Percepteur adressée à tous fermiers, locataires, receveurs, économes, notaires, commissaires-priseurs et autres dépositaires et débiteurs de deniers provenant du redevable.

Ce mode de procéder s'applique notamment aux loyers et fermages des immeubles de l'assujetti, ces fruits civils étant meubles jusqu'à leur immobilisation résultant de la transcription du procès-verbal de saisie de l'immeuble (1).

Ce mode de procéder s'applique aussi aux prix encore dûs des immeubles vendus par un redevable et sur lesquels le Trésor n'a pas fait inscrire son privilège ; le privilège immobilier est perdu mais le privilège mobilier du Trésor subsiste.

Pour faire cette « demande », le percepteur peut procéder par voie de simple avis, de sommation à tiers détenteur ou de saisie-arrêt (2). Il a intérêt à user de cette dernière procédure pour parvenir à la déclaration affirmative du tiers saisi toutes les fois qu'il ignore le montant exact des biens détenus ou des créances.

A moins d'avoir reçu une saisie-arrêt ou une sommation à tiers détenteur, un débiteur d'un assujetti ne pourrait pas refuser de payer son créancier sous le pré-

---

(1) Code procéd. civ. 682 et 685; Req. 26 novemb. 1900, D. 1901. I. 77; civ. 18 juillet 1904 D. 1906 I. 152.

(2) Circ. du 10 août 1922, p. 14.

texte que ce dernier ne s'est pas encore acquitté de l'impôt sur les bénéfices de guerre.

Il en va toutefois différemment dans le cas particulier des dispositions combinées du décret-loi des 5-18 août 1791 et de la loi du 12 novembre 1808 qui, selon l'expression de M. Bérenger, organise « une véritable saisie-arrêt permanente au profit du Trésor » entre les mains des huissiers, notaires, liquidateurs sequestres, commissaires priseurs, agents de change, courtiers-jurés-interprètes-conducteurs de navires, pour les sommes versées à ces derniers dans l'exercice obligé de leurs fonctions.

Ces officiers ministériels sont tenus de s'assurer du paiement de l'impôt même en dehors de toute demande du percepteur, avant de se dessaisir de deniers grevés du privilège comme appartenant à un débiteur de la contribution extraordinaire ou provenant d'un contribuable.

Ces dépositaires sont même autorisés de plein droit à payer directement tous impôts et contributions à la charge du redevable avec l'argent qu'ils ont entre les mains et qui appartient à l'assujetti ; ce paiement peut avoir lieu nonobstant toute saisie-arrêt.

La circulaire du 10 août 1922 fait observer cependant que « l'obligation dont il s'agit n'existe qu'à la charge des officiers publics, agissant dans l'exercice obligé de leurs fonctions, et que, si la dite obligation lie « un officier ministériel qui a effectué une vente publique « aux enchères, elle ne s'impose nullement, par exemple, à « un notaire qui a fait une vente amiable et privée d'immeubles, vente dans laquelle il a agi comme mandataire de « son client (La Flèche 29 mars 1898, Mémorial 1899. p. « 147 ; — Segré 21 août 1883, Mémorial p. 497). En conséquence, dans le doute, les comptables ne doivent jamais « hésiter à faire valoir, au moins par avis à tiers détenteur, le privilège du Trésor sur les deniers détenus par

« un officier public. » (Circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922. IV).

DEUXIÈME SECTION

Droit de suite sur les biens compris dans l'énumération de l'article premier de la loi du 10 août 1922

Sur les biens compris dans l'énumération de l'art. premier de la loi du 10 août 1922, les créanciers privilégiés et hypothécaires jouissent du droit de suite.

Mais, pour exercer ce droit de suite, ces créanciers sont obligés de rendre public leur hypothèque ou leur privilège avant la transcription du contrat d'aliénation.

Les créanciers qui bénéficient de l'un des privilèges de l'article 2101 du Code Civil ou d'un privilège général créé depuis le Code par une loi particulière sont eux mêmes soumis à cette règle (1), bien que, pour l'exercice du droit de préférence, ils n'aient pas à rendre public leur privilège (article 2107 du Code Civil).

Seules, les femmes mariées et les personnes en tutelle (mineurs et interdits) jouissent d'un traitement de faveur : pour que leur hypothèque soit opposable aux tiers acquéreurs, il suffit qu'elle remonte à une date antérieure à celle de la transcription du contrat d'aliénation ; il n'est pas utile en effet que leur hypothèque soit rendue publique par une inscription avant cette transcription.

Quelle est sur ces biens énumérés par l'article premier de la loi du 10 août 1922, au sujet du droit de suite, la règlementation du privilège du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire ?

La loi du 25 juin 1920, qui a créé le privilège gé-

---

(1) En sens contraire, Planiol, t. 2., p. 958, n° 3.184.

néral du Trésor, n'avait rien prévu en ce qui concerne le droit de suite.

Le Fisc n'avait pas rendu public son privilège et il était douteux que, dans ces conditions, l'administration put atteindre entre les mains d'un acquéreur de bonne foi un bien qui avait appartenu à un redevable.

La loi du 10 août 1922 nous a heureusement donné d'utiles précisions au sujet de ce droit de suite.

D'une part, en effet, voici ce qu'a décidé le législateur dans l'article 19 de cette loi: lorsqu'il s'agit d'acquisitions antérieures à la publication de la loi du 10 août 1922 : « En « ce qui concerne les immeubles, navires et fonds vendus « avant la promulgation de la présente loi, le privilège du « Trésor ne sera point opposable aux acquéreurs de bonne « foi. »

Il résulte de cet article, par un argument à contrario, que le Trésor dispose du droit de suite contre ceux qui, de mauvaise foi, avant la promulgation de la loi du 10 août 1922, ont acquis d'un redevable un des biens ci-dessus énumérés.

D'autre part, lorsqu'il s'agit d'acquisitions postérieures à la publication de la loi du 10 août 1922 le Trésor dispose aussi du droit de suite contre ceux qui, de bonne ou de mauvaise foi, ont acquis un de ces biens d'un redevable de la Contribution Extraordinaire.

Si nous nous souvenons que tout le monde est susceptible d'avoir réalisé des bénéfices taxables, que le Trésor a jusqu'au 1er avril 1924 ou jusqu'au 1er avril 1926, suivant les cas, pour faire inscrire son privilège, et que ce privilège rétroagit, lorsqu'il est inscrit dans un délai fixé par la loi, au jour de la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920, il est facile de se rendre compte des dangers d'éviction courus par l'acquéreur.

Le législateur s'est heureusement aperçu de ce dan-

ger et, pour donner aux transactions la sécurité nécessaire, il a créé la purge préventive.

Cette purge, dont il a été du reste déjà longuement question au cours de cette étude, met le Trésor dans l'obligation de rendre public son privilège dans le délai d'un mois à compter de la sommation faite au Trésorier Général, a pour but de fixer limitativement les droits du Trésor et supprime même quelquefois le droit de suite dont dispose le Fisc.

Trois cas peuvent se présenter :

1° L'acquéreur procède à la purge préventive et le Trésor, dans le délai d'un mois à compter de la sommation ne fait pas inscrire son privilège.

Dans ce cas, si nous supposons que le contrat d'aliénation a été signé et transcrit dans les six mois de la notification faite au Trésorier Général, l'acquéreur n'aura plus rien à redouter du Trésor. Celui-ci a perdu son droit de suite.

Le Fisc pourra peut-être par la suite imposer le vendeur et prendre sur les biens de celui-ci une inscription de privilège mais cette inscription ne grèvera pas le bien ainsi aliéné.

2° L'acquéreur procède à la purge préventive et le Trésor, dans le délai d'un mois à compter de la sommation, fait inscrire son privilège.

Remarquons tout d'abord que le privilège du Trésor, à condition que le contrat d'aliénation soit signé et transcrit dans les six mois de la notification, ne sera opposable à l'acquéreur que jusqu'à concurrence de la somme mentionnée dans l'inscription.

L'acquéreur n'aura rien à redouter d'une inscription ultérieure du privilège du Trésor prise à la suite d'une nouvelle imposition du redevable.

Deux hypothèses peuvent alors se présenter :

A. — Le prix d'acquisition est inférieur au montant

des diverses sommes garanties par les privilèges et hypothèques (y compris le privilège du Trésor) inscrits sur le bien aliéné.

Ce cas ne présente aucune difficulté ; l'acquéreur payera amiablement, en déduction de son prix, le montant des sommes mentionnées dans les inscriptions prises par le Trésor et les autres créanciers.

B. — Le prix d'acquisition est inférieur au montant des diverses sommes garanties par les privilèges et hypothèques (y compris le privilège du Trésor) inscrits sur le bien aliéné.

Dans ce cas, malgré la purge préventive, l'acquéreur n'est pas à l'abri des poursuites du Trésor et des autres créanciers inscrits. Le droit de suite subsiste.

Seule la purge des hypothèques inscrites du droit commun pourrait faire cesser ce droit de suite.

Mais l'acquéreur peut-il procéder à cette purge ?

La question est discutable.

Il semble cependant que l'affirmative doive être admise.

Au cours de la discussion qui eut lieu à la Chambre des Députés, on a supprimé quatre articles du projet de loi qui établissaient une purge spéciale exclusive de celle du droit commun, et M. Raynaldy a obtenu cette suppression en invoquant surtout la nécessité de maintenir la purge prévue par le Code Civil.

De son côté, M. Guillier a donné l'avis suivant au nom de la Commission de législation civile et criminelle du Sénat : « Lorsque, après une aliénation, le prix de vente « est inférieur au montant des hypothèques et privilèges « inscrits, y compris celui du Trésor, l'acquéreur, s'il veut « se libérer, peut procéder à la purge des hypothèques « inscrites. Celle-ci s'effectue conformément aux règles or- « dinaires. C'est ce qui résulte de la discussion qui s'est « instituée devant la Chambre et de la suppression des

« articles du projet de la Commission qui organisaient à « cet effet une procdureé spéciale, laquelle a été considérée « par la Chambre et le Gouvernement comme inutile, le « Code de procédure civile étant à cet égard sufffisant. » (1)

D'après les partisans de cette opinion, si le montant des inscriptions, y compris celle du Trésor est supérieur au prix de vente, l'acquéreur pourra et devra procéder aux formalités de la purge des hypothèques inscrites du droit commun.

Voici quelle est maintenant l'opinion de l'administration.

Elle admet « provisoirement » la purge des hypothèques inscrites des articles 2181 et suivants du Code Civil mais elle recommande en même temps à ses comptables, lorsqu'ils reçoivent une signification de purge du droit commun, de bien vérifier si la valeur à laquelle l'immeuble vendu ou donné a été estimé est bien la valeur réelle.

Dans l'affirmative, le Trésor devra laisser écouler les délais de surenchère, même s'il ne touche pas son dû.

Si, au contraire, le bien a été estimé au-dessous de sa valeur, le Trésor se portera surenchérisseur ; mais l'administration recommande à ses agents de se méfier du caractère périlleux de la surenchère afin que le Trésor ne reste pas finalement en possession d'un bien sur lequel il aurait mis la surenchère.

3° L'acquéreur ne procède pas à la purge préventive.

Dans cette hypothèse, la transcription d'une vente ou d'une donation consentie par le redevable ne sera pas opposable au Trésor. Celui-ci, à condition de rendre public son privilège dans le délai fixé par la loi, exercera son droit de suite nonobstant la transcription de l'aliénation

---

(1) Doc parl. Sénat, 1922, p. 517, col. 3.

consentie par le redevable et évincera l'acquéreur, même si celui-ci est de bonne foi.

L'acquéreur, qui n'a pas procédé avant la signature du contrat d'aliénation à la formalité de la purge préventive, est donc exposé à voir tout à coup surgir une inscription du privilège du Trésor et à être évincé par le Fisc.

La situation des acquéreurs est digne d'intérêt car, bien souvent, ils ont pu croire de très bonne foi que leur vendeur n'était pas assujetti à la contribution extraordinaire et ils n'ont pas la possibilité, lorsqu'ils s'aperçoivent de leur erreur, de procéder, après la signature du contrat de vente, à la purge préventive.

Ces acquéreurs auraient grand intérêt, pour éviter de voir surgir tout à coup le privilège du Trésor, à user de la procédure qui, en droit civil, permet de purger un immeuble des hypothèques non inscrites qui le grèvent.

Mais l'Administration n'autorise pas les acquéreurs à procéder à cette purge.

L'Administration n'admet pas en effet qu'on l'empêche, par une procédure de purge quelconque du droit commun, de prendre dans l'avenir et pendant le délai fixé par la loi une inscription destinée à protéger la rentrée de droits primitivement omis.

La purge des hypothèques inscrites du droit commun est seule admise par l'Administration ; le bien acquis pourra donc être purgé des inscriptions déjà prises par le Trésor mais non de celles qui pourraient être prises ultérieurement en vertu de nouvelles impositions.

L'Administration a raison, car, s'il en était autrement la purge ordinaire, à laquelle on procèderait après la signature de l'acte d'aliénation, remplacerait avantageusement la purge préventive.

L'Administration, du reste, s'attend à ce que cette question de l'admission en notre matière de la purge du droit commun « fasse l'objet de vives controverses et soit por-

tée devant les tribunaux ». (Circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 p. 101).

Une question délicate se pose au cas où, une première vente ayant eu lieu postérieurement à la mise en vigueur de la loi du 10 août 1922 sans que l'on ait procédé à la purge préventive, ce même bien est revendu et le nouvel acquéreur plus prudent que le premier procède à la purge préventive. Malgré cette purge, le Trésor conserve-t-il son droit de suite ?

A notre avis, il faut répondre affirmativement à cette question.

D'une part, en effet, le Trésor, pour prendre inscription dans le délai d'un mois, n'a pas disposé des renseignements relatifs au premier vendeur qui sont contenus dans toute déclaration prévue par l'article 8 de la loi du 10 août 1922 ; et, d'autre part, si le Trésor perdait ainsi son droit de suite, il y aurait pour l'assujetti désireux de se soustraire à une déclaration dangereuse un moyen facile de tourner la loi.

Il faudra donc s'assurer jusqu'au 1er avril 1924 ou jusqu'au 1er avril 1926, lorsqu'on voudra se rendre acquéreur d'un bien, non seulement si le vendeur a réalisé des bénéfices de guerre mais aussi si les précédents propriétaires (au cas où ils n'auraient pas procédé à la purge préventive) n'en auraient pas réalisé de leur côté.

CHAPITRE TROISIÈME

Subrogation des tiers

Tous les ouvrages de droit civil consacrent aux avantages de la subrogation légale de longs développements.

M. Henri Bérenger, dans son Rapport précité du 30 juin 1922, a très bien montré tout l'intérêt qu'il y aurait à subroger légalement dans tous les droits du Trésor les tiers qui, pour le compte d'un assujetti, payeraient la taxe sur les bénéfices de guerre.

« La subrogation légale étendue en matière de contri-« bution extraordinaire, écrit-il dans ce Rapport (p. 514), « sera avantageuse à toutes les parties sans nuire à aucune. « Le Trésor sera désintéressé ; le débiteur pourra substituer « au Fisc, créancier souvent intraitable, un créancier dis-« posé à se montrer plus accommodant ; enfin le tiers « qui fournira les deniers sera vaisemblablement dans la « majorité des cas, déjà créancier du contribuable et aura « intérêt à se substituer au Trésor qui lui était préférable « à raison de ses privilèges et hypothèques.

« Les banques, notamment, qui ont consenti des ouver-« tures de crédit à des contribuables, tireront sans doute « profit de la disposition considérée. »

Mais était-il possible d'appliquer au privilège du Trésor en matière de contribution extraordinaire la dispo-

sition de l'art. 1251 du Code Civil d'après laquelle la subrogation a lieu de plein droit au profit de quatre catégories de personnes ?

Sans doute la jurisprudence a-t-elle décidé que la disposition, d'après laquelle la subrogation légale a lieu de plein droit au profit de celui qui est tenu avec d'autres ou pour d'autres, s'applique en matière fiscale comme en matière de droit commun. (1).

Mais, malgré ces arrêts, certains auraient pu hésiter à reconnaître au tiers qui paye en l'acquit du redevable le droit d'être subrogé au Trésor ; le nombre des cas dans lesquels il fallait reconnaître la possibilité de cette subrogation pouvait aussi donner lieu à des controverses.

Aussi, pour éviter toutes discussions, le législateur a-t-il, avec raison, jugé à propos de consacrer un article de la loi du 10 août 1922 à la subrogation.

Aux termes de l'article 17 de cette loi, « les tiers qui « auront fourni des deniers pour l'acquittement de la con- « tribution sur les bénéfices de guerre, soit spontanément, « pour la sauvegarde de leurs intérêts, soit sur la demande « de l'assujetti, seront subrogés de plein droit dans le « bénéfice des inscriptions de privilège prises au profit « du Trésor. »

Cet article 17 accorde donc le bénéfice de la subrogation légale à deux catégories de tiers :

1° Ceux qui ont payé spontanément pour la sauvegarde de leurs intérêts propres la contribution du redevable.

2° Ceux qui ont payé, sur la demande de l'assujetti, la contribution de celui-ci.

Nous allons examiner successivement ces deux cas de subrogation :

---

(1) Cas. Req. 14 nov. 1893 D. 94. 1. 370; Cour Paris, 4 mai 1900 D. 1901. 2. 296; Cas. Civ. 23 mars 1915 D. 1917.1.63.

1° Paiement spontané, en l'acquit du contribuable, effectué par des tiers pour la sauvegarde de leurs intérêts.

Deux conditions sont nécessaires pour qu'il y ait subrogation : il faut d'abord que le paiement soit effectué par un tiers dans son propre intérêt ; il faut en second lieu que le tiers effectue spontanément ce paiement.

La sauvegarde de l'intérêt du tiers qui paye en l'acquit du redevable est absolument indispensable.

Aussi la circulaire de la comptabilité publique du 10 août 1922 recommande-t-elle aux Percepteurs (p. 90) « avant d'accepter le versement spontané d'un tiers, surtout « s'il s'agit de versements de peu d'importance, de faire « justifier de l'intérêt que peut avoir ce tiers à effectuer le « versement de l'impôt sans en avoir été sollicité par le « contribuable. »

D'après la même circulaire (p. 89 et 90), « le bénéfice de la subrogation serait sans doute refusé par les « tribunaux à un tiers, qui, sans être menacé en quoi que « ce soit dans ses intérêts, aurait payé spontanément en « partie ou même en totalité, une imposition à la contribution extraordinaire, dans le but unique d'acquérir le « privilège du Trésor pour nuire au contribuable ou réaliser un bénéfice à son détriment. »

L'article 17 de la loi du 10 août 1922 apporte donc une dérogation au principe unanimement admis par la doctrine, d'après lequel celui qui désintéresse un autre créancier qui lui est préférable bénéficie de la subrogation prévue par l'article 2151 - 1° du Code Civil sans avoir à démontrer qu'il avait un intérêt légitime à payer ce créancier (1).

---

(1) Dalloz : Nouveau code civil annoté; art. 1.251, n° 20; Larombière, théorie et pratique des obligations, t. IV, art. 1.250, n° 12; Demolombe : Cours de code civil, t. 27, n° 455; Laurent, principes du droit civil français, t. XVIII, n° 69; Baudry Lacantinerie et Barde, des obligations, t. 2, n° 1.543.

La question de savoir si le tiers qui paye en l'acquit du redevable a intérêt à effectuer ce paiement est essentiellement une question de fait. Pour savoir si cet intérêt existe, il faudra examiner en particulier chaque espèce.

D'autre part, le paiement doit être spontané ; une demande ou même une autorisation du redevable ne sont donc pas nécessaires.

Mais le Percepteur devra informer l'assujetti du paiement fait en son nom.

Si le débiteur de l'impôt proteste contre le paiement effectué pour son compte, il appartiendra aux Conservateurs des hypothèques d'apprécier, sous leur responsabilité, l'opportunité de refuser la subrogation.

Mais, de toutes façons, les parties conserveront leur recours devant les tribunaux.

La circulaire du 10 août 1922 (p. 89) cite à titre d'exemples de tiers susceptibles d'obtenir la subrogation dans les conditions ci-dessus indiquées « le cas des créan-« ciers visés par les trois premiers paragraphes de l'article 1251 du Code Civil et notamment du créancier hypothé-« caire qui, inscrit le dernier sur un immeuble dont la « valeur lui donnait la certitude de venir en rang utile, « à la condition que l'immeuble soit vendu dans des condi-« tions avantageuses, désintéresserait le Trésor afin d'évi-« ter que le Percepteur, poursuivant l'expropriation forcée, « ne fit vendre le bien à une époque ou au cours de cir-« constances qui ne permettraient pas d'en retirer toute « sa valeur. »

2° Paiement effectué sur la demande de l'assujetti.

Une seule condition est exigée pour qu'il y ait subrogation : il faut et il suffit que le redevable demande au tiers d'effectuer ce paiement.

Il n'est pas nécessaire que le tiers qui fournit les

derniers ait, comme dans le cas précédent, intérêt à effectuer ce paiement.

Mais les comptables n'accepteront les versements qu'une tierce personne déclarera effectuer pour le compte d'un contribuable sur la demande de l'assujetti qu'au vu d'un acte de prêt passé devant notaire et dûment enregistré (1).

Dans ces deux cas, la subrogation est légale ; elle a lieu « de plein droit », et le tiers qui paye n'a pas besoin du consentement de l'administration pour être subrogé dans les droits du Trésor.

Lorsqu'une tierce personne acquitte ainsi l'impôt pour le compte d'un redevable, le Percepteur doit constater dans sa quittance que les deniers ont été fournis par un tiers payant en l'acquit de l'assujetti.

Si le paiement effectué par le tiers a eu lieu avant que le Trésor ait fait inscrire son privilège, le Fisc peut ne plus avoir intérêt à prendre inscription sur les biens de l'assujetti.

Mais il faut admettre dans ce cas que le tiers payeur, subrogé légalement au Trésor, pourra demander au Trésorier Général, ou mieux au Percepteur, de prendre, dans le délai légal, l'inscription de privilège.

Une fois le privilège du Trésor rendu public, le tiers pourra faire mentionner la subrogation en marge de l'inscription et conservera ainsi le rang privilégié que possédait le Fisc.

Si, dans ce cas, l'administration refusait de rendre public son privilège, le subrogé aurait le droit de faire inscrire lui-même, et à son profit, le privilège du Trésor en représentant la quittance du Percepteur justifiant du paiement par subrogation.

---

(1) Circulaire du 10 août 1922, p. 90.

M. Bérenger a rappelé opportunément, à propos de la subrogation de l'art. 17 de la loi du 10 août 1922, la règle générale de l'article 1252 du Code Civil résumée dans la fameuse formule romaine : « Nemo contra se subrogasse censetur. »

Les Conservateurs des hypothèques, greffiers des tribunaux de commerce ou receveurs principaux des Douanes, sur le vu d'une attestation établie par le Percepteur et transmise par le Trésorier Général, mentionneront les subrogations en marges des inscriptions.

En cas de subrogation au profit d'un tiers, la radiation définitive sera opérée non pas au vu d'une attestation du Percepteur transmise par le Trésorier Général mais sur le vu de la mainlevée donnée dans les formes ordinaires par le créancier subrogé.

CONCLUSION

Telle est la règlementation du privilège du Trésor Public destiné à assurer le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les Bénéfices de Guerre.

Matière nouvelle, dont la guerre a rendu la création nécessaire, la législation du privilège du Trésor n'est devenue telle qu'elle est aujourd'hui que grâce à des retouches successives.

Nous avons montré toutes les améliorations que peu à peu le législateur avait avec raison jugé bon d'apporter à notre privilège et nous avons indiqué aussi, chemin faisant, les vices de la règlementation actuelle du privilège du Trésor.

Nous allons, en terminant, indiquer sommairement les diverses modifications que le projet de loi, déposé sur le bureau de la Chambre des Députés le 25 janvier 1923 et dont il a déjà été question à plusieurs reprises au cours de cette étude, doit apporter à la règlementation actuelle du privilège du Trésor pour remédier à certains des vices que nous avons signalés.

Ce projet de loi a été voté par la Chambre des Députés le 22 décembre 1923 (1), mais il n'est pas encore venu en discussion au Sénat.

(1) On trouvera, dans un Appendice, le texte in-extenso de ce projet de loi tel qu'il a été voté par la Chambre des Députés.

Voici en quoi consistent les diverses modifications contenues dans ce projet :

1° Dans toutes ventes judiciaires d'immeubles, de fonds de commerce, de navires et de bâtiments de navigation intérieure de plus de 20 tonnes, une purge produisant des effets semblables à ceux de la purge préventive sera possible. (Article premier du projet)'.

Cette purge sera efffectuée par l'adjudicataire. Elle aura donc lieu non pas antérieurement mais postérieurement à l'adjudication.

Le Trésor disposera, pour faire inscrire son privilège, non plus du délai d'un mois mais d'un délai de trois mois (art. 8 du projet).

Les articles 2 à 7 du projet de loi indiquent les formalités à remplir pour procéder à cette purge.

Cette solution est parfaite ; mais il faudrait faire bénéficier de cette purge non seulement les adjudicataires au cas de ventes judiciaires mais aussi tous les acquéreurs, que la vente ait lieu ou non aux enchères.

Si le projet de loi favorise seulement certains adjudicataires, celà vient très probablement de ce que, avant de déposer son texte, le Gouvernement a consulté des représentants des avoués. Si des représentants des notaires avaient été également consultés, nous pensons que tous les acquéreurs, quels qu'ils soient, auraient bénéficié des mêmes dispositions.

2° Le privilège du Trésor ne sera pas opposable aux acquéreurs d'immeubles, de fonds de commerce, ou de navires vendus judiciairement avant la promulgation de la loi, actuellement en discussion, si les formalités de purge prévues par la loi du 10 août 1922 ont été remplies, soit avant, soit après les adjudications. (Article 8).

3° Le Trésor disposera, pour assurer le recouvrement des rôles émis après le 31 décembre 1925 en éxécution de décisions de la Commission Supérieure ou à la suite

d'informations judiciaires, non pas d'un privilège rétroagissant au 25 juin 1920 mais d'une hypothèque générale prenant rang à la date de son inscription. (Art. 9).

Cette solution est parfaite lorsqu'il s'agit de redevables n'ayant pas déclaré leurs bénéfices de guerre dans les délais légaux ; pour ces contribuables en efffet, les rôles doivent être publiés au plus tard le 31 décembre 1925, sauf lorsqu'ils sont émis en exécution de décisions de la Commission Supérieure ou à la suite d'informations judiciaires.

Mais lorsque le redevable a déclaré ses bénéfices de guerre dans les délais légaux, les rôles doivent être publiés au plus tard le 31 décembre 1923, sauf lorsqu'ils sont émis en exécution de décisions de la Commission Supérieure.

Il faudrait donc, à notre avis, faire voter un texte de loi faisant bénéficier le Trésor seulement d'une hypothèque générale pour assurer le recouvrement des impositions dont les rôles, aux noms de redevables ayant fait dans les délais légaux les déclarations prévues par la loi, n'auraient été émis que postérieurement au 31 décembre 1923 en exécution de décisions de la Commission Supérieure.

Il devrait en être d'autant plus ainsi que le législateur — et son opinion se dégage nettement des divers textes concernant la Contribution Extraordinaire, — ne nous paraît pas disposé à faire bénéficier d'un même traitement les redevables ayant déclaré dans les délais légaux leurs bénéfices de guerre et ceux qui n'ont pas souscrit cette déclaration ou l'ont souscrite hors des délais prévus par la loi.

4° Si la Commission Supérieure annule pour vice de forme une imposition établie par la Commission du premier degré — (ce qui devrait avoir pour conséquence de rendre caduque l'inscription du privilège du Trésor prise en ver-

tu de cette imposition) — et si la nouvelle inscription prise règulièrement ne doit prendre rang qu'à sa date, le projet de loi décide que la première inscription du privilège devra être maintenue avec tous ses efffets et ne devra être radiée ou réduite qu'après que la Commission du premier degré aura déclaré l'intéressé non imposable ou aura réduit le montant des bénéfices taxables (article 9).

5° Dans les ventes par adjudication volontaire devant notaires, la purge prévue par la loi du 10 août 1922 sera possible car, au lieu d'indiquer dans la notification le prix de vente, on indiquera seulement la mise à prix (article 10).

6° En cas de vente ou d'adjudication d'un fonds de commerce avec obligation pour l'acquéreur de prendre à dire d'experts le matériel ou les marchandises existant au jour de l'entrée en jouissance, il suffira, pour procéder à la purge préventive de la loi du 10 août 1922, d'évaluer approximativement, dans la notification à faire au Trésor, ces éléments du fonds dont la valeur n'est pas déterminée. (Article 11).

7° A défaut d'immeubles, le contribuable pourra faire cantonner le privilège du Trésor sur des navires de mer assurés contre tous les risques à un assureur solvable et ayant une valeur triple du montant des cotes mises en recouvrement (article 12).

8° Les fonds de commerce ne seront plus acceptés en garantie en remplacement du privilège du Trésor (article 13).

9° Les garanties destinées à remplacer le privilège du Trésor devront avoir seulement une valeur égale au montant de l'impôt augmenté, s'il y a lieu, des intérêts lorsque deux conditions seront remplies :

A. — Il faut que ces garanties soient données par un redevable ayant fait dans les délais légaux les déclarations

prévues par les articles 4. 5 et 6 de la loi du 1er juillet 1916.

et *B.* — Il faut que ces garanties consistent soit en rentes sur l'Etat, susceptibles d'être acceptées en paiement de la contribution extraordinaire, soit en espèces, soit en bons ou obligations de la Défense Nationale, remboursables au plus tard à la date de la venue à exigibilité de l'impôt.

Dans ce cas, le Trésorier Général délivrera au contribuable une attestation faisant connaître que le Trésor n'exercera pas son privilège sur les immeubles, fonds de commerce ou navires de cet assujetti pour le recouvrement d'impositions comprises dans les rôles émis (article 13).

10° L'hypothèque concédée par un assujetti à un prêteur de bonne foi et inscrite entre la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 et la promulgation de la loi du 10 août 1922 primera le privilège du Trésor (article 14).

11° L'article 15 du projet de loi donne des précisions au sujet des salaires et émoluments dûs à l'occasion de l'inscription du privilège du Trésor.

Ce projet contient certes d'heureuses et importantes modifications à la législation actuelle.

En le votant, le législateur fera œuvre utile.

Il fera aussi œuvre juste car il n'y avait aucune raison valable pour traiter de façon différente, d'une part, les prêteurs, et, d'autre part, les acquéreurs et les vendeurs, lorsque les uns et les autres sont de bonne foi.

Nous avouons cependant que nous comptions sur des modifications plus importantes encore car la réforme proposée ne comble pas toutes les lacunes de la législation actuelle signalées au cours de notre étude (règlementation de l'exercice du privilège mobilier du Trésor, création d'une purge à laquelle il serait possible de procéder après la signature des actes ou des contrats, etc.)

Nous ne pouvons pas terminer ces observations sans

souhaiter vivement que le Gouvernement fasse voter le plus tôt possible une loi réglementant complètement, clairement et d'une manière définitive le Privilège du Trésor en matière de Contribution Extraordinaire et permettant enfin à tous les particuliers d'effectuer en toute sécurité et avec facilité toutes les transactions mobilières et immobilières.

Aix, le 30 Janvier 1924.

VU : LE PRÉSIDENT DU JURY,

PH. BONNECARRÈRE.

Aix, le 30 Janvier 1924.

VU : LE DOYEN,

F. MOREAU.

Aix, le 30 Janvier 1924.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER,

LE RECTEUR,

J. PADÉ.

APPENDICE

PROJET DE LOI

(TEXTE)

ARTICLE PREMIER. — Dans toutes les ventes judiciaires d'immeubles, de fonds de commerce, de navires ou de bâtiments de navigation fluviale de plus de vingt tonnes, ordonnées par justice ou poursuivies sur expropriation forcée et effectuées après l'accomplissement des formalités légales, l'adjudicataire qui voudra purger les biens par lui acquis du privilège du Trésor pour le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre du chef des vendeurs ou du chef du de cujus en matière de licitation après décès ou du chef du saisi, en matière d'expropriation forcée, devra procéder ainsi qu'il est dit aux articles 2 à 8 ci-après.

ART. 2. — L'adjudicataire qui voudra purger, dans les conditions indiquées à l'article précédent, devra :

1° Faire sommation, par exploit d'huissier délivré à domicile réel à chaque vendeur ou en matière d'expropriation forcée, au débiteur saisi, ou, en matière de faillite et de liquidation judiciaire, au failli et au liquidé judiciaire, de, dans un délai de vingt jours à dater de la notification de l'exploit, notifier au Trésor une déclaration

par laquelle chaque vendeur ou le débiteur saisi, ou le failli ou le liquidé judiciaire :

A. — Ou bien attestera qu'il n'est pas en instance d'imposition à la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre, et que, du 2 août 1914 au 30 juin 1920, il n'a pas réalisé de bénéfices le rendant passible de cet impôt.

B. — Ou bien fera connaître, par référence aux cotes inscrites à son nom, le montant de la contribution à laquelle il a été soumis et la partie de l'impôt qui a été payée, avec indication de la date des déclarations afférentes aux bénéfices non encore imposés, et attestation que les bénéfices, ainsi imposés et déclarés, sont les seuls réalisés le rendant passible de la contribution ;

2° Dénoncer au Trésor la sommation faite aux vendeurs, aux saisis ou aux faillis et liquidés judiciaires.

Art. 3. — Dans tous les cas, les personnes visées à l'article précédent indiqueront, dans leur déclaration, si, du 2 août 1914 au 30 juin 1920, elles ont exercé un commerce ou une industrie et si elles ont pris part comme associés ou simples intermédiaires à des actes de commerce quels qu'ils soient. Dans cette dernière hypothèse, elles feront connaître le siège du commerce ou de l'industrie exercé, celui de la société dont elles auraient fait partie autrement que comme simple actionnaire, ou enfin le lieu où auront été accomplis les actes de commerce auxquels elles ont participé.

Art. 4. — L'exploit de sommation contiendra avertissement qu'à défaut de déclaration, s'il est ultérieurement reconnu imposable ou au cas de déclarations inexactes, le contrevenant sera puni d'un emprisonnement de trois mois à deux ans et d'une amende de 500 à 20.000 francs ou de l'une de ces deux peines seulement, l'article 463 du Code Pénal étant applicable.

Art. 5. — La déclaration sera rédigée sur timbre

et la signature devra être légalisée par le maire ou le commissaire de police ou tout officier public ou ministériel ; elle sera notifiée au Trésor par exploit d'huissier signifié conjointement ou séparément à la requête de chaque vendeur ou du saisi et annexée à l'exploit de notification. L'exploit sera adressé au Trésorier-Payeur Général du département dans lequel est situé l'immeuble ou le fonds de commerce ou dans lequel se trouve le bureau d'immatriculation des bâtiments de navigation. Il contiendra l'indication des nom, prénoms, profession et domicile de chaque vendeur, du saisi, du failli ou du liquidé judiciaire, une désignation sommaire du bien vendu, le prix d'adjudication ; il contiendra, en outre, en matière de vente après décès, les nom, prénoms, profession et domicile du de cujus et la date de son décès.

Art. 6. — En matière de vente après décès, même en cas de vente volontaire, les ayants droits ou représentants du de cujus, héritiers ou curateurs à succession vacante, seront seulement tenus, mais sous les mêmes sanctions, de déclarer si, à leur connaissance, le de cujus a exercé un commerce ou une industrie et s'il a pris part comme associé ou simple intermédiaire à des actes de commerce quels qu'ils soient et, dans cette dernière hypothèse, ils feront connaître le siège du commerce ou de l'industrie exercé, celui de la société dont le de cujus aurait fait partie autrement que, comme simple actionnaire et, enfin, le lieu où auront été accomplis les actes de commerce auxquels il a participé.

En matière de vente de biens de mineurs ou d'interdits et encore dans le cas de vente après faillite ou liquidation judiciaire, ou lorsque parmi les indivisaires se trouveront des mineurs ou des interdits, les représentants légaux ou mandataires de justice feront la déclaration telle qu'elle est précisée au paragraphe ci-dessus.

Art. 7. — L'exploit de dénonciation contiendra : 1°

la copie d'un titre d'adjudication et 2° la copie de l'exploit de sommation ; cette dénonciation sera adressée au Trésorier Payeur Général du département dans lequel est situé l'immeuble ou le fonds de commerce ou dans lequel se trouve le bureau d'immatriculation des bâtiments de navigation et. en outre, en matière d'expropriation forcée, au Trésorier Payeur Général du département du domicile réel du débiteur saisi.

Le Trésor aura un délai de trois mois du jour de la dénonciation pour inscrire son privilège et l'exploit contiendra avertissement au Trésor que, pour conserver son effet vis-à-vis de l'acquéreur, le privilège devra être inscrit dans le délai ci-dessus.

Art. 8. — Si dans les trois mois de la dénonciation, il n'a pas été pris d'inscription du chef du Trésor sur le bien vendu, il passe à l'acquéreur sans aucune charge à raison du privilège du Trésor pour le recouvrement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre.

Si, dans le même délai, le Trésor a pris inscription, son privilège ne sera opposable à l'adjudicataire que jusqu'à concurrence de la somme pour laquelle il a été inscrit.

Dans ce cas, l'adjudicataire qui voudra purger le privilège ainsi inscrit devra remplir les formalités des articles 2183 et suivants du Code Civil.

Les conservateurs des hypothèques, greffiers des tribunaux de commerce et receveurs principaux des douanes seront tenus de fournir à l'adjudicataire, sur la réquisition, la copie littérale et intégrale de l'inscription prise par le Trésor.

Les frais de purge du privilège du Trésor seront ceux prévus pour la purge des hypothèques légales.

En ce qui concerne les immeubles, fonds de commerce ou navires vendus judiciairement avant la promulgation de la présente loi, le privilège du Trésor ne sera pas oppo-

sable aux acquéreurs, si les formalités de purge prévues par la loi du 10 août 1922 ont été remplies, soit avant, soit après les adjudications.

ART. 9. — L'article 14 de la loi du 10 août 1922 est complété par les dispositions suivantes :

Pour les impositions qui pourront être comprises dans les rôles mis en recouvrement après le 31 décembre 1925, en exécution de décisions de la commission supérieure ou à la suite d'informations judiciaires, le Trésor n'aura sur les immeubles, les fonds de commerce, les navires, les bâtiments de navigation fluviale de plus de vingt tonnes qu'une hypothèque générale. Cette hypothèque prendra rang à la date de son inscription.

Toutefois, au cas d'annulation pour vice de forme par la Commission Supérieure de décisions de la Commission du premier degré, la radiation ou la réduction des inscriptions de privilèges, prises en vertu des rôles émis à la suite des décisions annulées, ne pourra être obtenue par le contribuable qu'après que la Commission du premier degré appelée à fixer à nouveau les bases de l'imposition aura déclaré l'intéressé non imposable ou réduit le montant des bénéfices taxables.

Mention des nouveaux articles du rôle sera faite à la marge des inscriptions de privilèges précédemment prises en vertu des rôles annulés. Ces inscriptions conserveront leur entier effet pour sûreté des nouvelles impositions.

ART. 10. — Dans les ventes par adjudication volontaire devant notaires, il suffira que la notification du Trésor, prévue à l'article 7 de la loi du 10 août 1922, contienne, à défaut du prix, le chiffre de la mise à prix.

ART. 11. — En cas de vente ou d'adjudication d'un fonds de commerce avec obligation pour l'acquéreur de prendre à dire d'experts le matériel ou les marchandises qui existeront au jour de l'entrée en jouissance, l'indi-

cation du prix des éléments du fonds dont la valeur ne sera pas fixée au moment de la vente sera remplacée, dans la notification du Trésor, par une évaluation approximative faite par le vendeur.

ART. 12. — Les dispositions de l'article 15 de la loi du 10 août 1922 sont applicables aux navires de mer. Toutefois le contribuable qui désirera faire limiter le privilège du Trésor, à défaut d'immeubles, sur les navires qu'il indiquera à cet effet, ne pourra offrir que des bâtiments ayant en fonds libres une valeur triple du montant des cotes mises en recouvrement et assurés contre tous les risques par un assureur d'une solvabilité notoire.

La valeur des navires offerts en garantie sera, à défaut d'accord et après consignation des frais d'expertise par le contribuable, déterminée par l'administrateur de l'inscription maritime et un expert désigné par le propriétaire des bâtiments. En cas de désaccord entre les experts, le Président du Tribunal de Commerce de la situation du port désignera un tiers expert.

Si l'un des navires désignés à défaut d'immeubles pour servir d'assiette au privilège est victime d'un sinistre, l'indemnité due par l'assureur sera versée par privilège au Trésor, alors même que l'exigibilité de la contribution extraordinaire serait suspendue, à moins toutefois, qu'il n'en soit fait remploi intégral en immeubles ou navires, lesquels demeureront grevés du privilège du Trésor.

ART. 13. — L'article 16 de la loi du 10 août 1922 est remplacé par les dispositions suivantes :

Les contribuables pourront éviter l'inscription du privilège du Trésor sur leurs biens en offrant les garanties énumérées par le troisième alinéa de l'article 19 de la loi du 25 juin 1920, pourvu que ces garanties aient au moins une valeur double des cotes mises en recouvrement et qu'elles ne consistent pas en fonds de commerce.

Toutefois, lorsque les garanties consisteront en dépôt

soit de rentes sur l'Etat, susceptibles d'être acceptées en payement des impositions à la contribution extraordinaire dans les conditions prévues par l'article 61 de la loi du 31 décembre 1921, soit d'espèces, soit de bons ou obligations de la Défense Nationale remboursables au plus tard à la date de la venue à exigibilité de l'impôt, ces garanties pourront représenter une valeur égale au montant de l'impôt augmenté s'il y a lieu des intérêts, lorsqu'elles seront offertes par des redevables ayant formulé, dans les délais légaux, la déclaration prévue par les articles 4, 5 et 6 de la loi du 1er juillet 1916.

Dans ces différents cas, il sera délivré au contribuable, par le Trésorier Général, une attestation faisant connaître que le Trésor n'exercera pas son privilège sur ses immeubles, fonds de commerce et navires pour le recouvrement d'impositions comprises dans les rôles émis.

ART. 14. — Le premier alinéa de l'article 19 de la loi du 10 août 1922 est modifié ainsi qu'il suit :

En ce qui concerne les immeubles, navires et fonds vendus avant la promulgation de la présente loi, le privilège du Trésor ne sera point opposable aux acquéreurs et aux prêteurs de bonne foi. Le privilège du Trésor est également primé, le cas échéant, par le privilège du vendeur de bonne foi.

Le second alinéa de l'article 19 de la loi du 10 août 1922 est modifié ainsi qu'il suit :

Dans le cas où l'aliénation intervenue postérieurement au 10 janvier 1916 serait attaquée dans les conditions prévues par l'article 1167 du Code Civil et l'article 26 de la loi du 1er juillet 1916, comme faite en fraude des droits du Trésor, les juges pourront admettre même en matière d'aliénations à titre onéreux, des présomptions graves, précises et concordantes, ainsi que la preuve testimoniale, quel que soit le prix de vente.

ART. 15. — Le dernier alinéa de l'article 20 de la

loi du 10 août 1922 est remplacé par la disposition suivante :

Les salaires et émoluments afférents à ces formalités seront dus aux Conservateurs des hypothèques suivant les tarifs en vigueur. En ce qui concerne les greffiers des Tribunaux de Commerce et les receveurs principaux des douanes, un décret déterminera le taux des émoluments à allouer à l'occasion des inscriptions du privilège du Trésor déjà prises ou à prendre en conformité des dispositions de la loi du 10 août 1922.

ART. 16. — Les dispositions contenues dans les quatre articles précédents seront applicables à l'Algérie.

(Ce projet de loi a été voté par la Chambre des Députés le 22 décembre 1923. — J. O. du 23 décembre 1923, déb. parl. p. 4384 et suivantes).

TABLE DES MATIÈRES

Bibliographie 7
Introduction (Historique) 9

PREMIÈRE PARTIE

Etendue du Privilège du Trésor 27

CHAPITRE PREMIER

Les assujettis 29

Section Première. — Loi du 1er Juillet 1916 30
1. — Bénéfices exceptionnels 30
2. — Bénéfices supplémentaires 32
Section Deuxième. — Loi du 25 Juin 1920 38
Section Troisième. — Loi du 1er Juillet 1923 40

CHAPITRE DEUXIÈME

Les Créances garanties par le privilège 42

Première Section. — La créance principale du Trésor 44
1. — Montant des bénéfices sur lesquels doit être calculé l'impôt 44
2. — Calcul de l'impôt 47
Seconde Section. — Les créances accessoires 48

CHAPITRE TROISIÈME

Les biens frappés par le privilège

PREMIÈRE SECTION. — Règle générale..... 51
SECONDE SECTION. — Les exceptions..... 61
1. — Le cantonnement du privilège..... 62
I. — Dans quels cas y a-t-il lieu de procéder au cantonnement du privilège du Trésor..... 62
2. — Comment s'effectue le cantonnement?..... 67
3. — Mode de calcul de la valeur des immeubles..... 68
4. — Effets du cantonnement..... 70
2. — Remplacement du privilège du Trésor par d'autres garanties spéciales..... 71

DEUXIÈME PARTIE

Publicité du privilège du Trésor

Nécessité de l'inscription..... 76

CHAPITRE PREMIER

Formalités de l'inscription

1. — Biens sur lesquels le privilège doit être inscrit..... 80
2. — Recensement des biens soumis au privilège..... 81
3. — Procédure de la prise d'inscription..... 85
4. — Publicité de l'inscription..... 92
5. — Renouvellement des inscriptions..... 93
6. — Déplacement de fonds de commerce..... 95

CHAPITRE DEUXIÈME

Radiation des inscriptions..... 97

CHAPITRE TROISIÈME

La purge préventive 99

1. — Mécanisme de la purge préventive..... 102
2. — La purge préventive est-elle obligatoire?..... 105
3. — Effets de la purge préventive..... 113
4. — Purge préventive et purges du droit commun..... 120
5. — Durée d'application de la procédure de la purge préventive 125
6. — Sanction du défaut de purge..... 127
7. — La purge et les diverses catégories de non déclarants.. 128

CHAPITRE QUATRIÈME

Rétroactivité de l'Inscription

1. — Privilège inscrit dans les délais légaux..... 130
2. — Privilège inscrit hors des délais légaux..... 137

CHAPITRE CINQUIÈME

Immunités fiscales 145

TROISIÈME PARTIE

Effets du privilège du Trésor..... 149

CHAPITRE PREMIER

Droit de préférence 150

PREMIÈRE SECTION. — Meubles non compris dans l'énumération de l'art. 1er de la loi du 10 août 1922..... 151

SECONDE SECTION. — Biens compris dans l'énumération de l'art. 1er de la loi du 10 août 1922 157

1. — Privilège inscrit dans les délais légaux..... 157
2. — Privilège inscrit hors des délais légaux..... 168

CHAPITRE DEUXIÈME

Droit de suite 170

PREMIÈRE SECTION. — Droit de suite sur les meubles non énumérés dans l'article 1er de la loi du 10 août 1922..... 170

SECONDE SECTION. — Droit de suite sur les biens compris dans l'énumération de l'art. 1er de la loi du 10 août 1922 (purge prétive, purges du droit commun) 173

CHAPITRE TROISIÈME

Subrogation des tiers..... 180

Conclusion..... 186

Appendice (texte du projet de loi)..... 193

Table des matières..... 201

Décembre 1923.

Imp. G. MOUTON, rue de l'Ordonnance, 2. — TOULON